

## 8.2. El Tribunal Fiscal de la Federación\*

MARIANO AZUELA GÜITRÓN

Profesor del Departamento de Derecho de  
la Universidad Iberoamericana.

\* NOTA: El presente estudio integra el Capítulo Noveno del libro del autor "La Defensa Eficaz del Contribuyente" de próxima aparición.

SUMARIO: 8.2.1. *Introducción*. 8.2.2. *Antecedentes*. 1. Período de estabilidad. 2. Período de transformación. 8.2.3. *Naturaleza y objetivos*. 1. Naturaleza. 2. Objetivos. 3. Fin complementario. 8.2.4. *Organización*. 1. Organización anterior. 2. Organización futura. 3. Régimen transitorio. 8.2.5. *Funcionamiento*. 1. Garantía de independencia. 2. Garantía de imparcialidad. 3. Garantía de honestidad y capacidad. 4. Garantía de objetividad. 5. Garantía de unidad. 6. Garantía de eficiencia práctica. 8.2.6. *Obstáculos*. 1. Presidente de la República. 2. Senadores y miembros de la Comisión Permanente. 3. Magistrados. 4. Autoridades que concurren al tribunal. 5. Litigantes e interesados. 6. Secretarios. 7. Actuarios. 8. Personal administrativo y de servicio. 8.2.7. *Perspectivas*. 1. Implementación de la ley. 2. Ventajas. 3. Peligros. 4. Reformas.

## 8.2.1. INTRODUCCION

El Tribunal Fiscal de la Federación, organismo que por más de cuarenta años ha funcionado dentro de la realidad jurídica mexicana, ha experimentado transformaciones sustanciales en su estructura al entrar en vigor su nueva Ley Orgánica el primero de agosto de 1978. Para conocer a esta Institución renovada es preciso responder las preguntas que obedecen lógicamente a esa inquietud: ¿Cómo surgió y de qué modo se produjo su transformación? ¿Cuál es su naturaleza? ¿Para qué sirve? ¿Cómo es su organización? ¿Funciona adecuadamente? ¿Se le presentan obstáculos? ¿Cuáles son sus posibilidades futuras?

Contestar estas interrogaciones es el propósito de los incisos que integran este capítulo: I. Antecedentes. II. Naturaleza y Objetivos. III. Organización. IV. Funcionamiento. V. Obstáculos. VI. Perspectivas.

## 8.2.2. ANTECEDENTES

El desarrollo histórico del Tribunal se ha producido gradualmente a lo largo de su existencia a través de los fenómenos que normalmente se presentan en la marcha de la sociedad, a saber: la conservación y el cam-

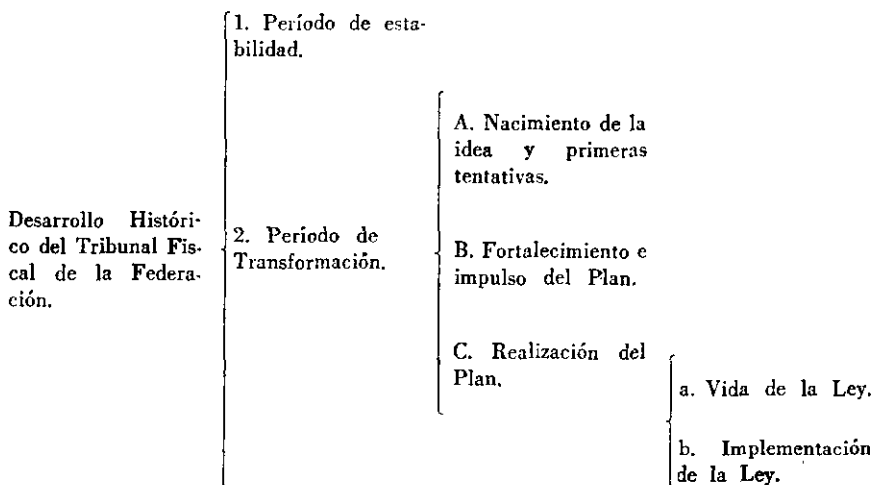
bio, con predominio de éste en la etapa que inicia. Los mismos obedecen a las actitudes de las personas que influyen en su actuación, quienes a su vez reaccionan por las más diversas motivaciones. La combinación de actitudes conservadoras y de cambio llega finalmente a producir un avance saludable, en tanto que ni se produce el estancamiento que da lugar a la desubicación dentro del desarrollo social, ni tampoco se da la transformación radical que rebasaría las necesidades sociales. Los tribunales por regla general se sitúan en las posturas conservadoras, en tanto que su función se circunscribe a la Ley vigente y a los conflictos existentes y su existencia misma está condicionada a ello. Esto explica, respecto del Tribunal Fiscal, que del 27 de agosto de 1936, fecha de la Ley de Justicia Fiscal, en la que se le da vida, al 30 de diciembre de 1977, en que se promulga la Ley Orgánica actual, y con mayor razón al 10. de agosto de 1978 en que inicia su vigencia, no se produjeron cambios sustanciales, ni en su estructura, ni en su funcionamiento. Básicamente aspectos cuantitativos en cuanto a su integración y adiciones de algunas materias a su competencia, constituyen las modificaciones en ese período, lo que da lugar a que los cambios que se introducen, por el momento, vayan más allá de los requerimientos de la realidad social. Para efectos de claridad en la exposición conviene distinguir en la historia de la Institución dos períodos: el de estabilidad, que abarca desde su nacimiento hasta su modificación sustancial y el de transformación, que apenas da comienzo, dividido en tres etapas: nacimiento de la idea y primeras tentativas, fortalecimiento e impulso del plan, y finalmente, realización del mismo, subdividido, a su vez, en dos fases, la relativa a la vida de la Ley y la concerniente a su implementación.

#### *Evolución del Tribunal Fiscal de la Federación*

27 de agosto de 1936 (Diario Oficial de 31 de agosto)	Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal.	Creación del Tribunal Fiscal de la Federación.
10. de enero de 1937	Entra en vigor la Ley de Justicia Fiscal.	El Tribunal Fiscal inicia su funcionamiento con 15 magistrados funcionando en Pleno y en cinco Salas.
10. de enero de 1939	Entra en vigor el Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1938 que abroga la Ley de Justicia Fiscal.	El Tribunal Fiscal continúa su funcionamiento con la misma estructura.

1o. de enero de 1947	Se reforma el Código Fiscal.	El Tribunal Fiscal queda integrado por 21 magistrados que funcionan en Pleno y en siete Salas.
1o de enero de 1962	Se reforma el Código Fiscal.	Se aumenta el número de magistrados a 22. El Presidente deja de formar parte de las Salas, salvo para suplir faltas temporales que no excedan de un mes.
1o. de abril de 1967	Se inicia la vigencia de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal.	El Tribunal conserva su misma estructura. El Presidente ya no podrá formar parte de las Salas.
Diciembre de 1977	Presentación de la Iniciativa de una nueva Ley Orgánica, Discusión y Aprobación por el Congreso. Promulgación por el Presidente.	
2 de febrero de 1978	Publicación de la nueva Ley.	Se inician los trabajos de reorganización por el Pleno del Tribunal.
1o. de agosto de 1978	Entra en vigor la Ley	Se modifica sustancialmente la estructura anterior. Una Sala Superior integrada por nueve magistrados incluido el Presidente y trece Salas Regionales de tres magistrados cada una. Se establece un régimen transitorio que gradualmente, sujeto a términos y condiciones, irá alcanzando esa estructura.

*En un esquema quedaría del siguiente modo:*



### 1. *Período de estabilidad.*

El 27 de agosto de 1936 el Presidente de la República Lázaro Cárdenas promulgó la Ley de Justicia Fiscal que principiaría a regir el 1.º de enero del año siguiente, iniciándose la vida, dentro de la realidad jurídica de México, del Tribunal Fiscal de la Federación. En su exposición de motivos se señaló que estaría colocado “dentro del marco del Poder Ejecutivo” precisándose al respecto que no se encontraría sujeto a la dependencia de ninguna autoridad de las que integran ese Poder, sino que fallaría en representación del propio Ejecutivo por delegación de facultades que le hacía la ley. Su existencia fue controvertida conforme al razonamiento que anteriormente hizo don Ignacio Vallarta en relación con la inconstitucionalidad de la Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo de 25 de mayo de 1853, cuyo proyecto fue formulado por Teodosio Lares. Medularmente sostuvo que era violatorio del principio de la división de poderes en tanto que un tribunal administrativo motivaba que en el Presidente de la República se reunieran los Poderes Ejecutivo y Judicial.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Para ampliar esta cuestión puede verse “De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegitimidad”, de Emilio Margáin Manautou (Segunda Edición, págs. 29 a 32).

Dicha crítica no sólo fue superada por el funcionamiento normal de ese órgano jurisdiccional al que sometieron las controversias los particulares y las autoridades, sino que dos sucesivas reformas al texto Constitucional, terminaron con ella. El artículo 104 fue reformado el 16 de diciembre de 1946 y el 19 de julio de 1967. En la primera modificación se reconoció dentro de la Ley fundamental la existencia de los tribunales administrativos, aunque sólo indirectamente, ya que el propósito fundamental fue contemplar la posibilidad de que las leyes establecieran recursos ante la Suprema Corte en contra de sus fallos, lo que dio lugar posteriormente a la creación del recurso de revisión fiscal. Al redactarse el precepto se aludió a la materia de esos recursos especificándose que procederían contra sentencias de tribunales administrativos creados por la ley federal, siempre que los mismos estuvieran dotados de plena autonomía para dictar sus fallos. En la segunda reforma la redacción fue precisa: "Las leyes federales podrán instituir tribunales de lo contencioso-administrativo dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la administración pública federal o del Distrito Federal, y los particulares, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones".

La organización y marcha del Tribunal en este período estuvo regulada también por el Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1938, en vigor a partir del 1.º de enero siguiente, y por la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación vigente del 1.º de abril de 1967 al 31 de julio de 1978, puesto que a partir del día siguiente quedó abrogada, conforme al artículo primero transitorio de la Ley que dio lugar a su transformación. En esa larga fase la estructura del Tribunal se conservó esencialmente igual, con modificaciones meramente cuantitativas. Al iniciar su actuación en 1937 lo formaban 15 magistrados que integraban simultáneamente el Pleno y cinco salas. El 1.º de enero de 1947 se aumentó a 21 ese número añadiéndose dos salas. El 1.º de enero de 1962 se introdujo una reforma que significó un magistrado más, al establecerse que el Presidente no formaría parte de las Salas, salvo los casos en que supliera ausencias por licencia que no excediera de un mes, salvedad que desapareció en la Ley Orgánica de 1967 que introdujo un sistema diferente de suplencias.

Por otro lado la competencia del Tribunal también aumentó. En la primitiva ley, en su artículo 14, se precisaban los actos de los que podía conocer. Todos ellos eran estrictamente de naturaleza fiscal, pues consistían, en síntesis, en resoluciones definitivas de la Secretaría de Hacienda

y Crédito Público, de sus dependencias o de cualquier organismo fiscal autónomo que determinaran la existencia de un crédito fiscal, lo fijaran en cantidad líquida o dieran las bases para su liquidación; así como en resoluciones de autoridades dependientes del Poder Ejecutivo que constituyeran responsabilidades administrativas en materia fiscal, acuerdos que impusieran sanciones por infracción a las leyes fiscales, cualquier resolución diversa a las anteriores que con carácter definitivo acusara un agravio en materia fiscal, el procedimiento económico coactivo y la negativa de devolución de un impuesto, derecho o aprovechamiento ilegalmente percibidos. Además, se contemplaba ya la posibilidad de que la propia autoridad fiscal demandara la nulidad de una resolución favorable a un particular. A esas cuestiones se añadieron posteriormente las relativas a multas por violación a disposiciones administrativas federales, pensiones y demás prestaciones sociales, civiles y militares, interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas, fianzas otorgadas a favor de la Federación o de los Estados, responsabilidades de funcionarios en actos que no sean delictuosos, cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social y al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda de los Trabajadores, créditos a cargo del gobierno federal y responsabilidad civil del Estado.

## 2. *Período de Transformación.*

En el período ordinario de sesiones del Congreso de la Unión, correspondiente a 1977, a fines de diciembre, se aprobó la nueva Ley Orgánica, promulgada por el titular del Ejecutivo el 30 de ese mes y publicada en el Diario Oficial de la Federación de 2 de febrero de 1978. Al establecerse en su Artículo Primero Transitorio que entraría en vigor a los 180 días siguientes al de su publicación, a partir del 1o. de agosto se inicia una nueva etapa en la vida de este órgano jurisdiccional, al introducirse importantes transformaciones.<sup>2</sup>

Para llegar a ese momento se tuvieron que recorrer diferentes etapas.

<sup>2</sup> El artículo transitorio relativo a la vigencia de las reformas y adiciones a las Leyes de Amparo y Orgánica del Poder Judicial de la Federación de 1968, estableció también el término de 180 días siguientes al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación. Como la determinación de la fecha exacta era indispensable para resolver cuáles asuntos que debían considerarse como parte del rezago y cuyo conocimiento debía pasar a la Sala Auxiliar de la Suprema Corte, en un caso que exigió ese análisis, la Segunda Sala de ese Alto Tribunal sustentó el criterio que por analogía resulta aplicable para precisar el momento de iniciación de la vigencia de la Ley Orgánica que se contempla, y que expresa: "REFORMAS Y ADICIONES DE 3 DE ENERO DE 1968 A LAS LEYES DE AMPARO Y ORGANICA DEL PODER

### *A. Nacimiento de la Idea y Primeras Tentativas*

Fue durante el sexenio del Presidente Luis Echeverría cuando se dieron los primeros pasos en ese sentido. Algunas solicitudes de diversos lugares de la República de que se crearan en ellos salas del Tribunal prendieron la chispa. La Secretaría de la Presidencia las remitió al Presidente de ese órgano jurisdiccional, el actual ministro de la Suprema Corte, Atanasio González Martínez, quien fue por bastante tiempo el principal promotor de la idea, con la simpatía del entonces Secretario de Hacienda José López Portillo, que en la dependencia a su cargo, promovía su desconcentración. El Pleno designó a los magistrados Edmundo Plascencia Gutiérrez y Francisco Ponce Gómez para que en unión de él se avocaran al análisis de la proposición. Extraoficialmente participaron también en la Comisión la magistrada jubilada y ex presidenta del Tribunal, Margarita Lomelí Cerezo y quien esto escribe. Durante muchas sesiones se trabajó sobre un anteproyecto de Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de mucho mayor trascendencia, por intentar un paso decisivo en el contencioso-administrativo. Antecedente de ello había sido un trabajo en el que participaron los entonces magistrados Rubén Aguirre Elguezábal y Dolores Heduán Virues, además de la Dra. Lomelí Cerezo. Se celebraron reuniones con el Lic. Pedro Ojeda Paullada, Procurador General de la República en ese tiempo, habiendo asistido a una de ellas el Dr. Sergio García Ramírez, Subsecretario de Gobernación e Ignacio Ovalle, Subsecretario de la Presidencia, en unión de otros funcionarios, sin que se hubieran apreciado

**JUDICIAL DE LA FEDERACION. FECHA EN QUE ENTRARON EN VIGOR.** De acuerdo con lo establecido por el artículo 1o. de los Decretos de reformas y adiciones a las Leyes de Amparo y Orgánica del Poder Judicial de la Federación de 3 de enero de 1968, publicados en el Diario Oficial de la Federación de 30 de abril del propio año, entraron en vigor el día 27 de octubre de 1968, en tanto que en dichos preceptos se señala sustancialmente que entrarán en vigor a los 180 días de su publicación, lo que significa que computando los días transcurridos a partir del 30 de abril (31 de mayo; 30 días de junio; 31 días de julio; 31 días de agosto; 30 días de septiembre; y 27 días de octubre) debe considerarse la fecha mencionada como aquélla en que entraron en vigor las reformas y adiciones, puesto que fue el día 27 de octubre de 1968 cuando se consumaron los 180 días posteriores a su publicación" (Informe rendido por el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el año de 1969. Anexo relativo a la Segunda Sala. Pág. 150. Tesis No. 48). Aplicando el criterio sustentado, si la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal se publicó el 2 de febrero de 1978, el día 180 siguiente es el 1o. de agosto (febrero: 26 días; marzo: 31; abril: 30; mayo: 31; junio: 30; julio: 31. Total: 179 días; el 180 corresponde al 1o. de agosto).



resultados reales, dándose la impresión de que la iniciativa se había congelado.

Fue en la residencia presidencial de Los Pinos en un desayuno ofrecido a los magistrados por el Titular del Ejecutivo, en presencia del Secretario de Hacienda, para esa fecha el Lic. Mario Ramón Beteta, cuando el Lic. González Martínez, ante las objeciones del Procurador Fiscal de la Federación, Genaro Martínez Moreno, presentó y defendió la iniciativa, aunque ya reducida a un proyecto de desconcentración del Tribunal Fiscal. El Presidente Echeverría propició el intercambio de ideas y mostró no sólo su agrado sino que, de acuerdo con los rasgos de su política, señaló plazos fatales para que se establecieran conclusiones, habiéndose integrado una Comisión con un representante del Secretario de Hacienda, representantes del Pleno y el Procurador General de la República para cumplir con esa labor. En las sesiones que se realizaron tanto internamente en el propio Tribunal, como en la Comisión, se advirtieron dos corrientes, una de apoyo total y otra que apuntaba peligros y concluía inclinándose por su falta de oportunidad. Los términos se fueron cumpliendo sin que se volviera a tener noticia de la preocupación exteriorizada inicialmente por el Presidente habiéndose concluido el sexenio sin que se dieran oficialmente nuevos pasos en la promoción del proyecto.

#### B. *Fortalecimiento e impulso del Plan.*

Irónicamente fue cuando la iniciativa se manejó fuera del Tribunal en que llegó a cristalizar. Dentro de los trabajos que se presentaron al candidato a la Presidencia de la República por conducto del Instituto de Estudios Políticos, Económicos y Sociales (IEPES), del Partido Revolucionario Institucional, dirigido por el Lic. Julio Rodolfo Moctezuma, quien más adelante se convertiría en Secretario de Hacienda, se encontró el relativo a la desconcentración del Tribunal. A partir de ese momento los licenciados Enrique Azuara y Miguel Valdés Villarreal promovieron con singular entusiasmo la idea, resultando de gran importancia el que el primero ocupara el cargo de Oficial Mayor y el segundo el de Procurador Fiscal de la Federación, en esa dependencia. Cuando nuevamente parecía que todo había quedado en el olvido, el Presidente del Tribunal, José Antonio Quintero Becerra en audiencia con el Lic. José López Portillo, en su calidad de nuevo Presidente de la República se lanzó a preguntarle qué podía informarle sobre la desconcentración del Tribunal. No obstante que las respuestas fueron genéricas y poco precisas dejaron ver la clara intención de que cuanto antes se llevara adelante, como efectivamente sucedió al acelerarse y fortalecerse las gestiones que se estaban realizando.

Quien esto relata se opuso con claridad a la idea en un estudio preparado al efecto, así como en una intervención en la Reunión Anual del Colegio de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal celebrada en Guanajuato en el mes de octubre de 1977, en la que el tema que ocupó la mayor atención fue el relativo a la desconcentración que se contempla.<sup>3</sup>

En la reunión de Guanajuato el maestro Miguel Valdés Villarreal, Presidente del Colegio citado y Procurador Fiscal de la Federación, defendió con calor el plan. En una larga sesión, destinada a discutirla plenariamente, se escucharon muchas voces de los miembros del Colegio en apoyo de la misma. Al poco tiempo el Secretario de Hacienda informaba a los Magistrados de la inminente presentación de la iniciativa a las Cámaras, cuya formulación final se debió al propio maestro Valdés Villarreal, al Lic. Luis Carballo Balvanera y particularmente a la Dra. Margarita Lomelí Cerezo, habiéndose recabado opiniones y sugerencias de juristas tan connotados como Felipe Tena Ramírez, Antonio Carrillo Flores y Ernesto Flores Zavala, entre otros.

El análisis de los hechos relatados demuestra que el éxito final del proyecto se debió básicamente a que el mismo encajó perfectamente dentro de la preocupación de reforma administrativa y desconcentración que de tiempo atrás ha tenido el Presidente. De ahí también el indiscutible tino político de quienes en sus diversas fases apoyaron la proposición.

### C. Realización del Plan.

Poner en marcha un proyecto de ley supone dos momentos: el relativo a darle vida y el concerniente a su implementación.

#### a) Vida de la Ley.

El proceso legislativo tuvo la celeridad normal propia de los últimos días de un período ordinario de sesiones. Con algunas objeciones secundarias de un diputado del Partido Acción Nacional, quien en lo general secundó y aplaudió la iniciativa, ésta se aprobó por unanimidad en la Cámara de origen, lo que sucedió igual en la Cámara de Senadores.

Reformas de último momento a la propia iniciativa, en cuanto a la fecha de vigencia señalada originariamente para el 1o. de enero de 1979 y por lo que toca al régimen transitorio, provocaron situaciones jurídicas

<sup>3</sup> Los trabajos en los que el autor expuso sus puntos de vista sobre la falta de oportunidad de la medida fueron: "El Tribunal Fiscal de la Federación. Breves comentarios sobre su situación actual" y "Comentario sobre la 'desconcentración' del Tribunal Fiscal de la Federación".

confusas cuando menos a nivel de teoría, como la relativa al efecto de la Ley sobre nombramientos de los Magistrados, hechos hasta el 31 de diciembre de 1978.

Después se cumplieron las formalidades propias a la promulgación y publicación de la ley, lo que aconteció, respectivamente, el 30 de diciembre de 1977 y el 2 de febrero de 1978.

#### b) Implementación de la Ley.

Entre la fecha de publicación de la ley y la de iniciación de su vigencia se cumplió con la fase preparatoria de la transformación del Tribunal.

Los trabajos correspondieron, conforme a la autonomía de este órgano jurisdiccional, al Pleno, que contó con el respeto y apoyo de los funcionarios de la Secretaría de Hacienda con los que necesariamente se tuvo que coordinar. Aprobada la Ley, el propósito que inspiró los proyectos de implementación de la misma fue conseguir su cabal funcionamiento. En el inciso relativo a las perspectivas se analizará hasta qué punto será posible.

En este breve examen de índole histórico debe dejarse constancia de la labor desarrollada por los magistrados de sus diferentes períodos, y en especial por sus fundadores, lo que explica que un Tribunal controvertido en su origen sea hoy ampliamente reconocido. El Jefe del Ejecutivo en la exposición de motivos de la nueva Ley Orgánica claramente lo destacó en uno de sus párrafos: "Ahora bien, terminada la fase oficiosa, el particular puede acudir en defensa de sus derechos al juicio contencioso administrativo que se ventila ante el Tribunal Fiscal de la Federación, el cual durante más de cuarenta años de vida institucional ha sabido vencer el escepticismo y recelo con que fue recibida su creación, logrando, en cambio, el respeto y la confianza tanto de las autoridades como de los particulares sujetos a su jurisdicción, y labrándose un merecido y sólido prestigio por la imparcialidad de sus fallos, por la integridad de sus funcionarios y la especialización profesional de los mismos, todo lo cual se ha demostrado con el aumento constante de su competencia jurisdiccional a lo largo de las últimas décadas". Especial reconocimiento merecen aquellos magistrados que por su laboriosidad, inteligencia, capacidad y brillantez han contribuido a través del tiempo a que las deficiencias lógicas de toda institución humana pasen inadvertidas y a que esos elogios elocuentes del Presidente de la República se hagan extensivos a todos los funcionarios del Tribunal. Sus nombres están en la mente de quienes de alguna manera han conocido la labor de este peculiar órgano de la justicia mexicana.

### 8.2.3. NATURALEZA Y OBJETIVOS

Para comprender cabalmente una institución resulta indispensable analizar su naturaleza y averiguar sus fines. Responder las preguntas ¿qué es? y ¿para qué sirve? conduce a ello.

#### 1. *Naturaleza.*

Dentro del sistema de división de poderes que consagra el texto constitucional, el Tribunal Fiscal resulta una figura extraña, puesto que no puede situarse en un solo Poder, tomando en cuenta su posición formal y las funciones que desempeña. De ahí las críticas de que fue objeto cuando se creó, según se comentó en el inciso anterior.

El artículo 1o. de la Ley Orgánica, vigente a partir del 1o. de agosto de 1978, lo define como “un tribunal administrativo, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, con la organización y atribuciones que esta Ley establece”. En este precepto se ejercita la autorización constitucional relativa al establecimiento de tribunales de esta categoría, a la que ya se ha hecho referencia al aludir a las reformas a la fracción I del artículo 104. Esta norma se encuentra situada en el título Tercero, Capítulo IV que se refiere al “Poder Judicial” y en el que se establecen los principios de competencia de los “tribunales de la Federación” y algunas reglas conexas.

De los anteriores elementos se desprenden las notas distintivas del Cuerpo que se estudia. Por una parte es un “tribunal de la Federación”, y por otra, es de índole administrativa. Esto significa que en cuanto a sus funciones, o sea desde el punto de vista material, es de naturaleza judicial, correspondiéndole consecuentemente “decir el derecho”, o sea resolver, conforme a las normas jurídicas, las controversias que se sometan a su conocimiento. Pero también quiere decir que formalmente queda comprendido, aunque con carácter autónomo, dentro del marco del Poder Ejecutivo por la calidad de Tribunal Administrativo que el texto constitucional y la ley secundaria le confieren.

En nuestro derecho positivo, resulta más rara la existencia de este organismo al advertir que sus actos son reclamables en juicio de amparo, de lo que puede inferirse que se trata exclusivamente de un medio para dilatar la solución de los conflictos. Esto básicamente es inexacto, ya que no toma en cuenta ni la razón teórica de su existencia, ni las situaciones reales que se advierten en su actuación.

Teóricamente, la existencia de los tribunales administrativos puede explicarse como un instrumento de depuración de los actos del Poder Ejecutivo.

tivo, antes de que sean sometidos al enjuiciamiento de un Poder distinto. La posibilidad de que todo acto de autoridad, en general, pueda ser reclamado en juicio de amparo, se atenúa al instituirse un juicio previo ante un tribunal autónomo del propio Ejecutivo, garantizándose su imparcialidad al dotarlo de esa propiedad que consiste medularmente en que se gobierna por sí mismo y no depende jerárquicamente ni del Presidente de la República, ni menos aún de autoridades inferiores.

La actuación del Tribunal Fiscal demuestra, por otro lado, que la impugnación de sus actos en el juicio constitucional se reduce considerablemente, pues sólo se da en relación a aquéllos que son desfavorables al particular. Cuando el efecto es anular la resolución, salvo casos singulares en que a través del recurso de revisión fiscal pueden llegar a la Suprema Corte, las sentencias pronunciadas en el juicio, y en mucho menor porcentaje en el recurso de revisión, asumen la calidad de definitivas.<sup>4</sup>

Sin embargo, la validez parcial de la inferencia sobre la inutilidad del juicio contencioso administrativo, ha llevado a varios juristas a sostener que esos tribunales deben formar parte del Poder Judicial, y ser definitivas sus resoluciones, sujetas, consecuentemente, al juicio de garantías.<sup>5</sup>

## 2. *Objetivos*

Del análisis anterior y del examen de la competencia del organismo que se analiza se deduce que tiene un fin genérico y varios fines específicos. El primero radica en la función general que está llamado a desempeñar; los segundos, en la especificación de la misma a través de los casos típicos en los que puede ejercer su jurisdicción. Además, en razón de su transformación tiene un fin complementario, de carácter instrumental, que tiende a facilitar la consecución de los anteriores.

### A. *Fin genérico*

Simplificando la cuestión, el Tribunal Fiscal sirve para que los particulares y extraordinariamente las autoridades, puedan demandar la anulación

<sup>4</sup> Las estadísticas de los últimos años demuestran que de las sentencias dictadas por las salas, aproximadamente sólo el 10% llegaron al Pleno.

<sup>5</sup> Los tratadistas Héctor Fix Zamudio y Juventino Castro, especialistas en Amparo, opinan que este juicio debe evolucionar, o dicho de otro modo purificarse y señalan como una de las formas el traslado de lo que actualmente es el amparo administrativo, a lo contencioso administrativo. La doctora Dolores Heduán Virués en su estudio "Tres Sugerencias" publicado en el número 1 de la Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México ahonda en la cuestión, inclinándose en sentido semejante.

de un acto que consideran ilegal. Se trata, por consiguiente, de un medio de defensa intermedio entre los recursos administrativos y el juicio de amparo, que se pueden hacer valer, respectivamente, ante las propias autoridades o sus superiores y ante los tribunales que integran el Poder Judicial Federal.<sup>6</sup>

Debe añadirse que no procede el juicio de garantías si no se han interpuesto previamente los recursos o medios de defensa establecidos en relación a los actos impugnados; por lo que cuando cabe el juicio de nulidad debe agotarse previamente antes de acudir a la Justicia Federal.<sup>7</sup>

### B. *Fines específicos*

Para entender cabalmente el fin del Tribunal no basta lo anterior. Es preciso saber en qué casos se puede utilizar la vía de defensa mencionada. En una enunciación sintética los mismos son aquéllos en los que se demanda la anulación de resoluciones relativas a: a) tributos federales; b) tributos del Distrito Federal; c) cuotas del Seguro Social, así como fincamientos de capitales constitutivos y clasificación de grados de riesgo, para esos efectos; d) multas por infracciones a normas administrativas federales y a las disposiciones fiscales del Distrito Federal; e) requerimientos de pago de fianzas otorgadas a favor de la Federación, Estados o algún organismo fiscal autónomo; f) cualquier otra que cause un agravio en materia fiscal; g) pensiones y otras prestaciones sociales de carácter civil y militar; h) responsabilidades de funcionarios públicos, que no sean de carácter penal; i) interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas; j) cuotas al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda de los Trabajadores; k) créditos a cargo del gobierno federal, y l) responsabilidad civil del Estado.

De las cuestiones anteriores merecen especial comentario las especificadas en los incisos a) a g), pues por su frecuencia revelan que son las de mayor interés. De las restantes cabe hacer solamente un breve comentario.

<sup>6</sup> Según se explica en el Capítulo III, relativo al juicio de nulidad, las autoridades no pueden por sí mismas revocar sus resoluciones cuando éstas crearon derechos a favor de un particular, sino que deben demandar su nulidad cuando consideren que se emitieron con violación a la Ley. Esta es la hipótesis extraordinaria a la que se hace referencia.

<sup>7</sup> En el Capítulo V, Recursos y Medios de defensa en la fase contenciosa, se penetra en esta cuestión.

a) Resoluciones relativas a tributos federales.

La Ley se refiere a ellas en su artículo 23 al señalar dentro de la competencia de las Salas Regionales los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales en las que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación, así como aquéllas que nieguen la devolución de un impuesto de los regulados por el Código Fiscal de la Federación.

Dentro del primer tipo de resoluciones están aquellas que resuelvan adversamente una consulta sobre si se debe cubrir un impuesto. Ello ocurre, por ejemplo, cuando un arrendador plantea su caso a la Dirección General del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, preguntándole si debe cubrir el tributo por las rentas que percibe; y se le dice que debe hacerlo. Se determina la existencia de una obligación fiscal, pero ni se fija en cantidad líquida lo que se debe pagar, ni tampoco se dan las bases para liquidarla. Todos los casos en los que se señalan a un causante obligaciones no liquidables como registrarse, llevar determinados libros de contabilidad, presentar declaraciones, etc., serían impugnables ante el Tribunal Fiscal al quedar comprendidas en la misma hipótesis.

Una resolución de la segunda clase es la emitida por la Dirección General del Impuesto sobre la Renta en la que se fincan diferencias en el pago del impuesto, por un período determinado y por una cantidad fijada con precisión.

Una resolución en la que solamente se fija la base gravable, es decir, aquella sobre la que tiene que cubrirse un impuesto, es un ejemplo de la tercera especie.

Si una persona paga bajo protesta un crédito para garantizarlo mientras hace valer el juicio de nulidad, y al obtener una sentencia definitiva favorable, solicita su devolución y ésta se le niega, la resolución respectiva es del último tipo mencionado.

b) Resoluciones relativas a tributos del Distrito Federal.

En el artículo 23, fracción I de la Ley Orgánica, al señalarse genéricamente las resoluciones referidas en el inciso anterior se hace alusión a las autoridades del Distrito Federal, como aquellas de quienes pueden proceder. Todas las determinaciones que se hagan en esa forma y que se refieran a contribuciones previstas en la legislación local de la sede de los Poderes Federales, en especial en su Ley de Hacienda, pueden impugnarse ante el Tribunal Fiscal. Por ejemplo, los avalúos que modifican la

base de valor catastral para efectos del pago del impuesto predial, las liquidaciones de éste, los cobros por derechos de agua, las determinaciones del impuesto sobre traslación de dominio y en general toda resolución concerniente a la amplia gama de impuestos y derechos locales que se regulen en los ordenamientos aludidos.<sup>8</sup>

c) Resoluciones en materia del Seguro Social.

Las resoluciones análogas a las relacionadas en los incisos anteriores procedentes de organismos fiscales autónomos, en principio, son impugnables en el juicio de nulidad. Se dice "en principio", en virtud de que al no proceder el juicio de nulidad en contra de resoluciones contra las que quepa un recurso y estableciéndose en el artículo 274 de la Ley del Seguro Social, con carácter obligatorio, el de inconformidad, deben ser las resoluciones que se pronuncian en éste las que se combatan ante el Tribunal Fiscal. En sentido estricto las mismas no determinan la existencia de obligaciones fiscales, ni las fijan en cantidad líquida, ni dan bases para su liquidación, ya que en ellas se sobresee la instancia, o se confirma o revoca el acto impugnado. Por ello, sólo indirectamente puede sostenerse que se da la hipótesis de la fracción I del artículo 23 de la Ley Orgánica. De no aceptarlo, la competencia se surtiría al interpretar los términos de la fracción IV del propio precepto, que alude a otras resoluciones distintas de las anteriores que causan un agravio en materia fiscal.

Estos problemas normalmente se originan en una visita domiciliaria que culmina con el levantamiento de un acta en la que se consigna alguna irregularidad sobre la afiliación de trabajadores o el grado de riesgo en que está clasificada la empresa. Con base en el acta y en otros elementos complementarios que se recaban, se emite una resolución exigiendo el pago de cuotas omitidas. En su contra se promueve el recurso mencionado y cuando es fallado, si la resolución es desfavorable, se demanda su nulidad ante el Tribunal. La autoridad competente para resolver esa instancia administrativa es el Consejo Técnico, aunque pueden también tramitarlo y resolverlo por delegación de facultades los Consejos Consultivos Delegacionales.<sup>9</sup>

<sup>8</sup> Llama la atención que no obstante el establecimiento del Tribunal de lo Contencioso-Administrativo del Distrito Federal no se haya sustraído a la competencia del Tribunal Fiscal la materia fiscal del referido Departamento.

<sup>9</sup> La facultad del Consejo Técnico del Instituto Mexicano del Seguro Social de autorizar a los Consejos Consultivos Delegacionales que ventilen y resuelvan el recurso de inconformidad, se encuentra prevista en la fracción XIII del artículo 253, pero su ejercicio se condiciona a "la forma y términos que establezca el Reglamento relativo".



Las resoluciones en las que se fincan capitales constitutivos también en esa forma indirecta se ventilan ante el Tribunal. Se producen esas situaciones cuando un trabajador sufre un accidente o muere, sin estar inscrito en el Seguro Social o sin haberse dado los avisos sobre su salario o los cambios que sufiere. Conforme a la Ley de la materia el patrón omiso tendrá que cubrir las erogaciones que por esa causa haya tenido que hacer el Instituto.<sup>10</sup>

- d) Multas por infracciones a normas administrativas federales y a las disposiciones fiscales del Distrito Federal.

La infracción de ordenamientos administrativos da lugar a la imposición de sanciones. Por lo general se establece en esta materia un recurso previo ante la propia autoridad sancionadora o su superior, por lo que normalmente es la resolución que se pronuncia en esa instancia la que se objeta ante el Tribunal Fiscal. Las materias más variadas —Salubridad, Trabajo, Comercio, etc.— dan lugar a este tipo de controversias, las cuales también se inician con el levantamiento de un acta en la que se consignan los hechos que posteriormente son calificados por la autoridad competente que, de estimar configurada la infracción, impone la sanción que corresponde.

Por lo que toca al Departamento del Distrito Federal las multas por infracciones administrativas han sido sustraídas al Tribunal Fiscal que en esta materia específica sólo conserva su competencia en relación a multas por infracciones a las disposiciones fiscales, como podría ser la que se impone a una persona que altera el medidor de agua, lo que se encuentra regido por la Ley de Hacienda, que tiene naturaleza de ley fiscal.<sup>11</sup>

- e) Requerimientos de pago de fianzas

Un importante ingreso de asuntos al Tribunal lo integran los que se refieren a esta materia. Es la Ley Federal de Instituciones de Fianzas la que establece el juicio de nulidad como vía de defensa.<sup>12</sup>

Ante una regionalización del Tribunal Fiscal la reglamentación y delegación referidas contribuirán a una mejor distribución de trabajo entre las Salas Regionales, pues mientras sea sólo el Consejo Técnico el que resuelva ese recurso, será en las Salas Regionales metropolitanas donde se concentre el conocimiento de esos asuntos.

<sup>10</sup> Art. 84 de la Ley del I.M.S.S.

<sup>11</sup> Por lo que toca al Distrito Federal es el Tribunal de lo Contencioso Administrativo el que tiene competencia para conocer de las multas administrativas.

<sup>12</sup> Un volumen elevado de asuntos en materia de fianzas se someten al Tribunal Fiscal. La base jurídica se encuentra en el artículo 95 bis de la Ley de Fianzas que

Las afianzadoras como empresas financieras necesariamente deben ser solventes conforme a las leyes especiales que rigen su funcionamiento, lo que da lugar, en relación al juicio de nulidad, a que se suspenda el cobro sin necesidad de garantía. Combatir los requerimientos, aunque no exista causa justificada para hacerlo, ofrece ventajas indiscutibles, pues simplemente el manejo de la cantidad que habría tenido que cubrirse representa ganancias que aumentarán en proporción al tiempo que tarde la controversia. El ingenio de los abogados que patrocinan a estas instituciones los lleva a encontrar novedosas causas de anulación que han obligado, tanto al Tribunal Fiscal como a la Justicia Federal a formular diversas tesis sobre el tema. En la Revista del primero, en el Semanario Judicial de la Federación y en los Informes anuales del Presidente de la Suprema Corte se deja clara constancia de ello.<sup>13</sup>

La insistencia en el planteamiento sobre las mismas cuestiones dio lugar en 1960 a que la Segunda Sala de la Suprema Corte se viera precisada a designar dos Secretarios de Estudio y Cuenta Auxiliares, dedicados exclusivamente al desahogo del gran rezago que en esos asuntos se había formado. En muchas de las resoluciones que se dictaron se multó a las afianzadoras por considerar que habían promovido el juicio de nulidad y, posteriormente, el amparo, sin justificación y sólo con el propósito de dilatar la efectividad de los requerimientos combatidos.<sup>14</sup>

a partir del 1o. de enero de 1978 previene que dentro del término de 30 días naturales a partir de la fecha del requerimiento las instituciones de fianzas, en caso de inconformidad, podrán demandar ante el Tribunal Fiscal de la Federación la improcedencia del cobro. Además, tratándose de un contrato mercantil en el texto de las pólizas que se otorgan se somete la afianzadora a ese procedimiento. Los requerimientos que se impugnan ante el Tribunal corresponden básicamente a fianzas otorgadas ante los jueces penales para garantizar la libertad caucional de un acusado, a las otorgadas para garantizar los impuestos aduanales, en operaciones de importación temporal y a aquéllas con las que se garantiza el pago de impuestos o cuotas al Seguro Social cuando las resoluciones que los determinaron son combatidas en algún recurso o juicio.

<sup>13</sup> Pueden examinarse esos elementos. En especial la última compilación de Jurisprudencia de la Suprema Corte (1917-1975). En los volúmenes dedicados a la Segunda Sala, y a los Tribunales Colegiados de Circuito en Materia Administrativa, se pueden localizar importantes tesis sobre fianzas penales y administrativas.

<sup>14</sup> El investigador acucioso puede corroborar las apreciaciones anteriores en el archivo de la Suprema Corte consultando los expedientes de asuntos fallados de 1960 a 1967 aproximadamente. El informe rendido por el Presidente de la Sala Administrativa en el año de 1960 es suficientemente explícito en este punto.

- f) Resoluciones diversas a las anteriores que causan un agravio en materia fiscal.

También conoce el Tribunal Fiscal, por conducto de sus Salas Regionales, de las resoluciones distintas de las que se especifican en otras fracciones del artículo 23 que se comenta que causen un agravio en materia fiscal. Aquellas que se dictan al resolver los recursos administrativos hechos valer en contra de alguna determinación, cobro, negativa de devolución, etc., en sentido estricto quedan comprendidas dentro de este supuesto según se explicó al aludir a las resoluciones del Consejo Técnico del Seguro Social.

Hay otros casos peculiares y discutibles que ameritan un análisis más cuidadoso. Por ejemplo, tratándose de resoluciones en las que se establece que una empresa no hizo el reparto de utilidades a los trabajadores que le correspondía, en un ejercicio fiscal. En el mismo habría que determinar si esa conclusión se originó en una modificación a la base gravable de la empresa, repercutiendo o pudiendo repercutir en la determinación de diferencias en el pago del Impuesto sobre la Renta correspondiente. Si es la respuesta afirmativa se causa un agravio en materia fiscal y el Tribunal es competente para conocer del asunto. En cambio, si la determinación no afecta la base gravable para efectos en el pago del impuesto, no se surte su competencia. Ello puede ocurrir cuando reconociéndose expresamente en la resolución, que se determinó correctamente la base gravable y se pagó el impuesto que correspondía; sin embargo, al calcular las utilidades a repartir entre los trabajadores se cometieron errores. Sería una resolución que no causaría agravio en materia fiscal, ya que sólo tendría efectos en materia laboral y de ningún modo lesionaría fiscalmente al contribuyente, en tanto que ni directa ni indirectamente podría afectar su base gravable, ni dar lugar a la determinación de diferencias en el pago del impuesto.

La expresión "materia fiscal" que utiliza el precepto no es de contenido preciso, ya que ni la ley ni la jurisprudencia llegan a definirlo con exactitud por lo que queda a la discusión doctrinaria. Alguna luz ofrecen una tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y otra del Tercer Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Primer Circuito. La primera expresa: "*Materia Fiscal, que debe entenderse por. Por materia fiscal debe entenderse todo lo relativo a impuestos o sanciones aplicadas con motivo de la infracción a las leyes que determinan dichos impuestos*". (Apéndice al Seminario Judicial de la Federación. Tesis de jurisprudencia 1917-1975. Segunda Sala.—Tesis No. 227, pág. 387). La segunda, señala: "*Materia Fiscal, que debe entenderse por. Conforme al criterio de la H. Suprema*

Corte de Justicia de la Nación, por materia fiscal debe entenderse lo relativo a la determinación, la liquidación, el pago, la devolución, la exención, la prescripción o el control de los créditos fiscales, o lo referente a las sanciones que se impongan con motivo de haberse infringido las leyes tributarias; consecuentemente, la negativa a levantar el embargo de una negociación y a ordenar el retiro del depositario interventor, no quedan comprendidos dentro de la acepción "materia fiscal" y, por lo tanto, el quejoso no está obligado a agotar el recurso ordinario que establece el artículo 22, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, antes de acudir al juicio de garantías". (Amparo en revisión 293/77).

Frente al criterio sustentado en las tesis transcritas, puede sostenerse que por "materia fiscal" se entiende todo lo que directa o indirectamente se vincula con los impuestos, derechos y aprovechamientos regulados por el Código Fiscal de la Federación. Las multas por violaciones a disposiciones administrativas federales o las resoluciones en las que se ordena un reparto adicional de utilidades a los trabajadores, que conforme a la opinión de la Justicia Federal no tendrían la calidad de "materia fiscal", sí se les reconocería de acuerdo con el criterio que se acaba de sostener.

El problema no es meramente teórico, puesto que tiene repercusiones importantes en la realidad. En presencia de actos y resoluciones cuya naturaleza fiscal es discutible, y salvo que expresamente se les consigne, como ocurre con las multas citadas, surge la duda de acudir al juicio de amparo o al juicio de nulidad, con el riesgo de que en éste se deseche la demanda por no tratarse de un asunto en materia fiscal, y en aquél también se deseche por no haberse agotado previamente el juicio de nulidad. En estos casos lo recomendable es utilizar ambas vías, según se explicó en el capítulo primero.

g) Pensiones y otras prestaciones sociales de carácter civil y militar.

Las resoluciones del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado en materia de pensiones y jubilaciones, así como las de cuestiones análogas emitidas por el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, también son del conocimiento del Tribunal Fiscal cuando se discuten. Los casos que dan lugar a ellas surgen cuando un trabajador al servicio del Estado o un militar solicitan a esas instituciones los beneficios a que consideran tener derecho. Cuando se les niega o se les conceden, en proporción inferior a la solicitada, los interesados pueden defenderse ante el Tribunal.

h) a 1) Otros tipos de resoluciones.

Pueden llegar al conocimiento del Tribunal otras resoluciones como las relativas a responsabilidades de funcionarios y empleados de la Federación, cuando no constituyan actos delictuosos, y a interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas. La primera se da cuando se formula un pliego definitivo de responsabilidades a un empleado o funcionario a quien correspondió el manejo de fondos públicos. La segunda, que es verdaderamente excepcional, se presenta cuando alguna dependencia de la Administración Pública Federal Centralizada, a saber una Secretaría de Estado celebra un contrato de obra pública y posteriormente surgen discusiones con el contratista sobre la interpretación de sus términos y su cumplimiento. Se puede acudir al Tribunal para que determine "jurisdiccionalmente" esas cuestiones.

Las resoluciones del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, según se ha mencionado, también son impugnables ante el Tribunal, no sólo por tratarse de un organismo fiscal autónomo, sino principalmente porque la fracción IX del artículo 23 de su Ley Orgánica remite a los casos en que la competencia se señala en otras leyes. Pocos asuntos se han planteado sobre este tema desde la fundación del Instituto, posiblemente porque a diferencia de lo que acontece tratándose del Seguro Social, la determinación de las cuotas y la obligación de cubrirlas aparece con toda claridad en la Ley, al fijarse un porcentaje exacto de los salarios que se cubren a los trabajadores, sin entrar en distinciones que complicarán la determinación.<sup>15</sup>

Finalmente, se pueden plantear al Tribunal, con fundamento en el artículo 10 de la Ley de Depuración de Créditos a cargo del Gobierno Federal, reclamaciones por concepto de algunos de esos créditos, así como las relativas a actos u omisiones de los que conforme a derecho dan origen a la responsabilidad civil del Estado. Lo anacrónico de la primera suposición y lo poco usual de la segunda hacen innecesarios mayores comentarios, aun-

<sup>15</sup> El artículo 30 de la Ley que rige a ese instituto lo cataloga como "organismo fiscal autónomo" lo que sería suficiente para que se surtiera la competencia del Tribunal Fiscal, por estar prevista en su fracción I la relativa a los juicios que se inicien en contra de resoluciones de esos organismos. Sin embargo, de modo expreso en el artículo 54 de la Ley especial se previene que "las controversias entre los patrones y el Instituto, una vez agotado, en su caso, el recurso de inconformidad, se resolverán por el Tribunal Fiscal de la Federación", precisándose en seguida que "será optativo para los patrones agotar el recurso de inconformidad o acudir directamente ante el Tribunal Fiscal de la Federación".

que por lo que a esta última toca se trata de una hipótesis novedosa, cuyo desconocimiento explica probablemente los rarísimos casos que han llegado al Tribunal.<sup>16</sup>

### 3. *Fin complementario*

A los objetivos expuestos debe añadirse uno de carácter instrumental, que se deriva de la nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal. Además de proporcionar una vía de defensa, en las materias especificadas, se busca hacerla más accesible, mediante la proximidad del Organismo Jurisdiccional al causante.

Hasta el 31 de julio de 1978 la manera como se facilitaba la defensa del contribuyente de provincia era admitiendo el envío de demandas por correo, aceptando como fecha de presentación la del depósito de la pieza postal. No obstante que la experiencia en el trabajo del Tribunal demuestra que en múltiples asuntos resultaba suficiente ese acto para que a los pocos meses se recibiera también por la misma vía postal la sentencia, después de haberse estado informando por el mismo mecanismo de la marcha del procedimiento; sin embargo, varios inconvenientes se presentaban y en algunos negocios afectaban la defensa del actor. El condicionamiento a ese medio de comunicación, seguro pero no siempre rápido, con la dilación en el trámite por ese motivo, así como la imposibilidad de examinar las constancias de autos directamente y vigilar el procedimiento, así como de asistir a la audiencia, con el riesgo de consentir acuerdos tomados en la misma, resultaba propicio para que muchas personas de provincia no se defendieran, pudiendo hacerlo.

A lo anterior debe agregarse que se busca complementar en la fase contenciosa la desconcentración administrativa emprendida por el actual gobierno, que en materia hacendaria ha depositado en Administraciones Fiscales Regionales y en Tesorerías locales, previos convenios de coordinación, la recaudación y administración, dentro de ciertos límites, de múltiples impuestos.

En ese programa se sitúa la nueva distribución de competencia, en razón de territorio, del Tribunal Fiscal. El proceso legislativo confirma esta apreciación. En la exposición de motivos de la Ley se menciona como objetivo básico: "El programa de reforma administrativa que lleva a cabo mi gobierno ha tomado muy en cuenta el crecimiento del país en todos los órdenes, especialmente en el demográfico, así como la congestión que padece

<sup>16</sup> Para quien se interese en el tema puede estudiarlo con mayor detenimiento en "Cuarta Década del Tribunal Fiscal de la Federación" de la Dra. Dolores Heduán Virués.

el Valle de México y la necesidad de tomar medidas para restablecer el equilibrio entre el desarrollo de la zona metropolitana y el avance del resto de la Nación". Más adelante, después de hacerse referencia a la desconcentración que emprende la Secretaría de Hacienda se alude a la necesidad de que una organización similar se dé al Tribunal Fiscal: "...la estructura actual de este valioso órgano de control jurisdiccional de los actos de la Administración Fiscal no puede permanecer inalterable frente al avance en la regionalización a que se ha llegado en los asuntos fiscales de la competencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los que constituyen la materia de la mayor parte de los juicios promovidos ante el propio Tribunal. Esta circunstancia hace aconsejable y conveniente la creación de Salas Regionales del mismo órgano, a fin de complementar con la fase contencioso administrativa el sistema regional de defensa, al mismo tiempo que se consigue acercar la justicia administrativa a los lugares donde surgen los conflictos y lograr que el control de legalidad que el Tribunal ejerce se realice en forma más inmediata al contribuyente".

En la Cámara de Diputados las Comisiones Unidas Primera y Segunda de Hacienda, Crédito Público y Seguros y Estudios Legislativos propusieron la aprobación sin modificaciones de la Ley con base en consideraciones que esencialmente fueron una glosa de la "Exposición de Motivos". En uno de sus párrafos principales, se dijo: "Esta Comisión estima que la Iniciativa de nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación contiene el esquema de una completa reforma administrativa de dicha institución. Los principios de descentralización, de regionalización e inmediatez; la simplificación del trámite, el desahogo del rezago y la actualización del despacho; la mejor definición, distribución y jerarquización de funciones, la coordinación entre los diversos órganos del poder público para beneficio de la ciudadanía, están presentes en la Iniciativa".

En la discusión de la iniciativa el Lic. Francisco Pedraza diputado del Partido Acción Nacional, si bien hizo algunas observaciones al proyecto, al principio de su intervención expresó que él y sus compañeros votarían en favor de la regionalización del Tribunal Fiscal de la Federación, pues consideraban saludable el fortalecimiento real de nuestro federalismo y añadió que pensaban que resultaban favorables para nuestro país aquellas medidas que en alguna medida evitan la excesiva centralización. El diputado Francisco Javier Santillana habló en favor del Dictamen poniendo de relieve que al desconcentrar las actividades del Tribunal Fiscal se lleva a las regiones donde se originan los problemas, la posibilidad de que los diferentes causantes, puedan buscar la manera de quedar conformes contando con los medios adecuados para exponer sus planteamientos y poder recibir resolu-

ciones francas que los dejen satisfechos. Destacó asimismo que al regionalizar la Secretaría de Hacienda el Tribunal Fiscal no podía quedar en ningún momento con las mismas características que lo habían hecho estar presente en el país por más de cuarenta años.

Como se ve, de las anteriores referencias el proceso legislativo de la Ley que rige al Tribunal Fiscal, confirma que el objetivo básico de su elaboración, estudio y aprobación fue la congruencia con un plan político de desconcentración administrativa y la aproximación al causante del medio de defensa que ante esa institución puede hacer valer.

Las ideas expuestas permiten concluir que el Tribunal Fiscal es un tribunal administrativo Federal creado y transformado para proporcionar con inmediatez a las personas un medio eficaz de defensa en contra de diversas resoluciones, pero en especial de las relativas a cuestiones fiscales federales.

#### 8.2.4. ORGANIZACION

Ayuda a entender con claridad la estructura del Tribunal Fiscal renovado la comparación de la organización anterior, que sirvió como base de su actuación, con ligeros cambios descritos en el primer inciso, de lo. de enero de 1937 a 31 de julio de 1978, con la que finalmente deberá tener conforme a la nueva Ley, así como el examen del régimen transitorio que entre una y otra se tendrá que presentar, advirtiéndose de antemano que probablemente antes de que ocurra lo anterior se deberán promover reformas legales que adecúen con mayor precisión a la realidad, al regenerado organismo, como se explicará en el inciso último de este estudio.

##### 1. Organización anterior

El Presidente del Tribunal y veintiún magistrados distribuidos en siete salas y participando conjuntamente en las actividades del Pleno constituía la organización básica del período inmediato anterior al lo. de agosto de 1978.

La labor de los magistrados se sustentaba en el personal profesional y administrativo establecido para colaborar con ellos. Un secretario por ponencia, más un secretario auxiliar y un actuario por Sala integraron por mucho tiempo el personal técnico con el que se contaba. En el último año, en virtud del acelerado aumento en el ingrseo de asuntos, tanto de la competencia de Sala como del Pleno se pudo acrecentar ese equipo.

Además del personal señalado existía el adscrito a la Presidencia y a las dependencias específicas que auxiliaban en las labores generales de las salas, a saber el del Departamento Administrativo, Oficialía de Partes, Revista, Biblioteca, Archivo General y Microfilmación e Intendencia.



## 2. Organización futura

En los términos de la nueva Ley el Tribunal estará integrado finalmente por una Sala Superior formada por nueve magistrados designados específicamente para ello, de los cuáles uno tendrá el carácter de Presidente de la misma y del Tribunal; y por trece Salas regionales, constituidas por tres magistrados, cada una, y localizadas, tres de ellas en la zona metropolitana y las restantes en cada una de las diez regiones en que se encuentra dividido el territorio nacional, para ese efecto y que serán en los términos del artículo 21 las siguientes: I. Del Noroeste con jurisdicción en los Estados de Baja California, Baja California Sur, Sinaloa y Sonora. II. Del Norte-Centro, con jurisdicción en los Estados de Coahuila, Chihuahua, Durango y Zacatecas. III. Del Noreste, con jurisdicción en los Estados de Nuevo León y Tamaulipas. IV. De Occidente con jurisdicción en los Estados de Aguascalientes, Colima, Jalisco y Nayarit. V. Del Centro, con jurisdicción en los Estados de Guanajuato, Michoacán, Querétaro y San Luis Potosí. VI. De Hidalgo-México, con jurisdicción en los Estados de Hidalgo y de México. VII. Del Golfo-Centro, con jurisdicción en los Estados de Tlaxcala, Puebla y Veracruz. VIII. Del Pacífico-Centro, con jurisdicción en los Estados de Guerrero y Morelos. IX. Del Sureste, con jurisdicción en los Estados de Chiapas y Oaxaca. X. Peninsular, con jurisdicción en los Estados de Campeche, Tabasco, Quintana Roo y Yucatán.

En cada Sala Regional uno de los magistrados tendrá el carácter de Presidente. Las sedes de las trece Salas serán, el Distrito Federal para las tres de la zona metropolitana, Torreón, Coah., para la de la región Norte-Centro, Monterrey, N. L., para la del Noreste, Guadalajara, Jal., para la de Occidente, y los lugares específicos que en su momento determine la Sala Superior, y que seguramente corresponderán, por funcionalidad, a aquéllos en los que se localice la Administración Fiscal Regional respectiva, y de la que serán el mayor número de resoluciones impugnadas ante la Sala Regional.

Se prevé genéricamente la designación de magistrados supernumerarios, sin señalarse el número de ellos. Tendrán que suplir las faltas temporales de los magistrados de las Salas Regionales y excepcionalmente cuando sea necesaria su presencia para integrar quorum, a los de la Sala Superior.

El personal profesional y administrativo con el que cuente la Sala Superior será el que conservadoramente pueda hacer frente al volumen de trabajo que le corresponda, tomando en cuenta el heredado por el Pleno anterior y el de nuevo ingreso.

De conformidad con el Plan de reorganización preparado, en el que se tomaron en cuenta esos elementos, así como las probabilidades futuras

de ingreso, calculadas conforme al método matemático de curva exponencial por el Ingeniero Sergio Zúñiga Barrera, Director General del Instituto Mexicano de Planeación y Operación de Sistemas, A. C. y la estructuración actual de los Tribunales Colegiados de Circuito en Materia Administrativa, por su analogía, con dicha Sala, se determinó como personal básico el de tres secretarios de estudio y cuenta para cada magistrado, incluido el Presidente, con dos taquimecanógrafas cada uno. Formarán parte de la organización el Secretario General de Acuerdos, el Oficial Mayor, la Unidad de Peritos, la Revista y la Unidad de Servicio con el personal profesional y administrativo correspondiente.

Por lo que toca a las Salas Regionales la actividad de los magistrados, tendrá como apoyo la que realicen los profesionistas y empleados que se determinen, de acuerdo con el mismo criterio de potencialidad para hacer frente al volumen de trabajo que se tenga. Esto significa que al principio de la nueva organización variará el personal de una y otras Salas, encontrándose todo ello sujeto a la elasticidad del régimen transitorio que se estudiará más adelante.

En principio las Salas Regionales metropolitanas deben tener por cada magistrado dos secretarios de acuerdos B, un secretario de acuerdos A, seis taquimecanógrafas y un archivista, además de un actuario, un notificador auxiliar de él y un auxiliar de servicio, como personal común de la Sala.

### 3. Régimen transitorio.

La organización del Tribunal no se implanta en un solo momento. Se establece un sistema de vigencia progresiva, sujeto a términos y condiciones que obedece lógicamente a que la iniciativa choca con la realidad centralizada del país y por lo mismo se busca influir en ella, produciendo cambios, pero sin abandonar la cautela que aconseja distinguir tres etapas:

A. *Primera etapa* (1o. de agosto a 31 de diciembre de 1978).

Funcionan la Sala Superior, las tres Salas Regionales de la zona metropolitana y tres Salas Regionales foráneas que provisionalmente tendrán su sede en el Distrito Federal.

B. *Segunda etapa* (1o. de enero a las fechas de traslado de las tres Salas Regionales foráneas que iniciaron su funcionamiento provisionalmente en el Distrito Federal).

Funcionará la misma organización de la primera etapa a la que se añadirán tres Salas Regionales foráneas, específicamente las de Norte-Centro, Noreste y Occidente, con sede en las ciudades de Torreón, Coahuila, Monterrey, Nuevo León y Guadalajara, Jalisco.

Debe descartarse, para evitar confusiones, que se trata de tres nuevas Salas, además de las que ya estén funcionando y no del traslado de algunas de ellas.

C. *Tercera etapa* (fecha de traslado de una Sala Regional foránea del Distrito Federal a la Región que se determine hasta la fecha del acuerdo de iniciación de actividades de la décima Sala Regional foránea).

En esta fase no son los términos los que determinarán cada uno de los pasos, sino las condiciones relativas al ingreso de asuntos. Es posible que varios pasos puedan darse simultáneamente, si dichas condiciones así lo obligan.

Antes de iniciarse esta etapa estarán funcionando la Sala Superior, tres Salas Regionales con jurisdicción en la zona metropolitana, y las Salas Regionales de Norte-Centro, Noreste y Occidente, contempladas dentro de la organización definitiva. Además, con carácter provisional en el Distrito Federal estarán actuando tres Salas Regionales foráneas que dentro de la estructura final prevista ejercerán su jurisdicción en tres diferentes regiones. Ello ocurrirá cuando sucesiva o simultáneamente la Sala Superior advierta que el número de asuntos que provengan de alguna o algunas regiones justifiquen el traslado. Seguramente se tendrá que considerar no sólo ese aspecto sino la proporción que guarde con los que lleguen del Distrito Federal, pues el ideal de la Ley es que al funcionar plenamente el nuevo sistema el número de asuntos de cada Sala sea análogo al de las demás. Cuando ello suceda la Sala Superior solicitará al Presidente de la República que dicte el acuerdo de traslado en el que se especificará la región a que corresponde la Sala y la fecha de iniciación de actividades, debiéndose publicar en el Diario Oficial de la Federación.

Si el fenómeno se presenta coincidentemente respecto de dos o tres regiones es factible que concomitantemente se cumplan las formalidades por lo que toca a las tres Salas. En ese momento sólo restaría para que se perfeccionara la estructura del Tribunal que iniciaran sus actividades las cuatro Salas Regionales faltantes, debiéndose cumplir un procedimiento análogo al del paso anterior con la única diferencia de que la Sala Superior, solicitaría al Titular del Ejecutivo que dictara un acuerdo de iniciación de actividades. El licenciado Luis Carballo Balvanera presentó una ponencia en la reunión del Colegio de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal, celebrada en Cuernavaca, Morelos en el mes de febrero de 1978 sobre el régimen transitorio acabado de explicar y preparó para su mejor comprensión un esquema que se reproduce, previa su amable autorización, en la página siguiente.

**ORGANIZACION REGIONAL DEL  
TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION  
REGIMEN TRANSITORIO**

Instalación escalonada de la Sala Superior y Salas Regionales.

Publicación en el Diario Oficial, 2 Feby/78

Nombramiento de Magistrados por el Presidente y el Senado.

Designa 9 Magistrados de Sala Superior y 18 de Salas Regionales.

Entrada en Vigor, 1o. de Ag/78

1o. de Enero de 1979

Fecha en que el Presidente acuerde su instalación a petición de la Sala Superior.

Fecha en que el Presidente acuerde de su instalación a solicitud de la Sala Superior.

Seis Salas Regionales con sede en el D. F. y jurisdicción en todo el país.

Tres Salas Regionales en Norte-Centro, (Torreón), Noreste (Monterrey) y Occidente (Guadalajara).

Se trasladan hasta 3 Salas Regionales con sede en el D. F. a 3 regiones del interior de la República.

Se instalan hasta 4 nuevas Salas Regionales en otras tantas regiones del interior de la República.

Reducen su competencia territorial.

Reducen su número a tres Salas, así como su competencia territorial.

Se quedan con la jurisdicción territorial del D. F. de manera definitiva.

Establecimiento de la:

**SALA SUPERIOR**

Designa 9 Magistrados de las tres nuevas Salas Regionales

Designa los Magistrados de cada una de las cuatro Salas Regionales faltantes.

Instalación Definitiva de la Organización, una Sala Superior y trece Salas Regionales, Tres Salas Regionales en el D. F. y Diez en el Interior.

Lic. Luis Carballo Balvanera

### 8.2.5. FUNCIONAMIENTO

Conocidos ya los antecedentes del Tribunal Fiscal, y su naturaleza, objetivos y organización, debe contemplarse dinámicamente, o sea en su funcionamiento.

Así como se habló en la Introducción de que la existencia y reconocimiento de derechos de nada o muy poco serviría si no se crearan los medios para protegerse de los ataques que sufrirían, ahora se puede complementar la idea, añadiendo que todo ello sería inútil si los medios de defensa no fueran efectivos por el funcionamiento inadecuado de las instituciones encargadas de tramitarlos y resolverlos. De ahí que cuando el legislador crea un organismo de ese tipo lo provea de una serie de rasgos distintivos que representarán para el particular garantías de su correcta actuación. Del análisis de la Ley Orgánica que se comenta se pueden distinguir diversas peculiaridades susceptibles de catalogarse en seis garantías: de independencia, de imparcialidad, de capacidad y honestidad, de objetividad, de unidad y de eficiencia práctica.

#### 1. *Garantía de Independencia*

Consiste en que tanto el Tribunal como los magistrados deben estar desvinculados legal y realmente de cualquier persona o institución, pública o privada. Se logra mediante la autonomía del Tribunal, la forma de designación de los magistrados, su estabilidad en el desempeño de sus cargos, la dificultad para removerlos de los mismos y la prohibición de reducir sus emolumentos.

##### *A. Autonomía del Tribunal*

El artículo 1o. de la Ley Orgánica destaca como nota típica del Tribunal Fiscal que se encuentra dotado de plena autonomía para dictar sus fallos. La autonomía se produce al desvincular jerárquicamente al Tribunal de cualquier otro funcionario, incluido el Presidente de la República, constituyéndose a la Sala Superior como órgano de gobierno.

En la primitiva Ley de Justicia Fiscal y en el Código Fiscal de 1939, cuando seguramente resultaba desconcertante hablar de un organismo del Ejecutivo que fuera autónomo, se atenuó, su expresión al establecer que el Tribunal Fiscal dictaría sus fallos “en representación del Ejecutivo de la Unión”, aunque precisándose que sería independiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad administrativa. Al respecto, sin embargo, en la exposición de motivos se aclaró

cualquier duda sobre esa propiedad al establecerse con nitidez que se consagraba la autonomía orgánica del cuerpo que se creaba.<sup>17</sup>

Tales expresiones sirvieron de fundamento a los fundadores del Tribunal para traducir en una actuación independiente y firme lo que había sido propósito de quienes prepararon la iniciativa y de los legisladores que la aprobaron. Diversas anécdotas existen que demuestran que en sus orígenes, en el terreno de los hechos, se tuvo que conquistar la autonomía que la ley concedía y que al lograrlo los primeros magistrados dieron confianza a quienes acudieron en demanda de justicia y aseguraron la vida del primer tribunal de lo contencioso administrativo en México. Las importantes tesis que sustentaron contribuyeron igualmente a darle el esplendor que requiere un nuevo organismo y aún hoy, después de cuarenta años, son motivo de alabanza. Sin embargo, si se les analiza rigurosamente se encontrará más de una, cuya ortodoxia jurídica no sólo es discutible sino insostenible, lo que demuestra la preocupación predominante por conquistar la autonomía.<sup>18</sup>

Cuando se aprobaron las reformas constitucionales de 1946 y 1967 en que expresamente se habló de Tribunales administrativos “dotados de plena autonomía para dictar sus fallos”, se trataba ya de un hecho reconocido y respetado por las propias autoridades hacendarias. En la Ley Orgánica abrogada por la actual, se usó una expresión más terminante, al definir al Tribunal Fiscal como un “tribunal administrativo dotado de plena autonomía”. Entre “plena autonomía” y “plena autonomía para dictar sus fallos” pueden introducirse importantes sutilezas de interpretación y si bien la segunda expresión corresponde fielmente a la del texto constitucional puede esconder en el fondo diversas situaciones de la realidad, que si bien no han motivado ningún tipo de presión para influir en el sentido de los fallos, sí pueden dar lugar a que se piense en ello. Tal ocurre con la dependencia que en

<sup>17</sup> “El Tribunal Fiscal de la Federación estará colocado dentro del marco del Poder Ejecutivo (lo que no implica ataque al principio constitucional de la separación de Poderes, supuesto que precisamente para salvaguardarlo surgieron en Francia los tribunales administrativos) pero no estará sujeto a la dependencia de ninguna autoridad de las que integran ese Poder, sino que fallará en representación del propio Ejecutivo por delegación de facultades que la ley le hace. En otras palabras: será un tribunal administrativo de justicia delegada, no de justicia retenida. Ni el Presidente de la República ni ninguna otra autoridad administrativa tendrán intervención alguna en los procedimientos o en las resoluciones del Tribunal. Se consagrará así, con toda precisión, la autonomía orgánica del cuerpo que se crea pues el Ejecutivo piensa que cuando esa autonomía no se otorga de manera franca y amplia, no puede hablarse propiamente de una justicia administrativa”.

<sup>18</sup> En el capítulo VII sobre la jurisprudencia se examinó una de dichas tesis, demostrándose cómo al incurrir en una petición de principio se llega a un absurdo jurídico.

cuestiones financieras y en algunas de índole administrativa siempre ha existido respecto de la Secretaría de Hacienda. La partida presupuestal que corresponde a los gastos del Tribunal está incluida dentro de lo que para esos efectos se califica como Ramo VI, reservado a esa Secretaría, y que para fines prácticos tiene una fuerza mayor que la ley. De ahí se derivan circunstancias de dependencia administrativa, ya que al no tener su partida exclusiva el Tribunal, como debería corresponder a su autonomía, se tienen que solicitar desde autorizaciones importantes, como aumentos de personal, hasta los cotidianos medios que se requieren para la realización del trabajo. Realidades que aunque, debe insistirse, no se tiene noticia de que se hayan empleado para influir en las decisiones, hacen muy difícil aceptar categóricamente el respeto a la autonomía.<sup>19</sup>

En la nueva Ley la Secretaría de Hacienda no tiene ingerencia alguna en la marcha del Tribunal y por ello debieran realizarse las reformas administrativas y financieras que suprimieran las irregularidades apuntadas, aunque no debe haber mucho optimismo al respecto, pues así como el nivel de autonomía logrado tiene una fuerza de más de cuarenta años, la misma fuerza la tiene la disminución que por ese mismo período ha soportado.

El artículo 16 de la Ley especifica las funciones de gobierno de la Sala Superior: designar al Presidente del Tribunal, señalar la sede de las Salas Regionales, fijar y cambiar de adscripción a los magistrados y peritos de las mismas, nombrar al personal profesional de la Sala y acordar lo que proceda sobre su remoción, así como la de empleados administrativos, conceder licencias con ciertas limitaciones, dictar medidas para el despacho pronto y expedito de los asuntos, designar comisiones de magistrados para la administración interna y representación del Tribunal, proponer al Ejecutivo Federal el proyecto de presupuesto, expedir al Reglamento Interior del Tribunal y los demás reglamentos y disposiciones para su buen funcionamiento y designar a los magistrados visitadores de las Salas Regionales. Si se medita en las anteriores atribuciones, necesariamente se tendrá que concluir que toda medida sobre la marcha del Tribunal a él sólo le corresponde por conducto de la Sala Superior con lo que se prueba con evidencia la autonomía que la Ley le confiere.

El Presidente de la República tiene limitada su actuación, en relación al Tribunal, a las designaciones de sus miembros, a las licencias que excedan de un mes, a los acuerdos de traslado y de iniciación de actividades de las Salas Regionales dentro del régimen transitorio, y a la participación espe-

<sup>19</sup> En el Capítulo IV, inciso F de su obra "Cuarta Década del Tribunal Fiscal de la Federación" la Doctora Heduán se refiere al mismo problema en términos en los que medularmente se coincide en la exposición anterior.

cífica que, en caso dado, le correspondería en la remoción de algún magistrado, de conformidad con el artículo 3o. de la Ley Orgánica, en relación con los dos últimos párrafos del 111 de la Constitución.

### *B. Forma de designación.*

Una de las innovaciones de la Ley, que al menos formalmente contribuye a la garantía que se estudia, es la supresión de la participación del Secretario de Hacienda en la designación de los magistrados, que conforme al sistema anterior consistía en hacer las proposiciones respectivas. El Presidente de la República hace los nombramientos, especificando si es para integrar la Sala Superior o las Regionales, sometiéndose posteriormente a la aprobación del Senado y en sus recesos a la Comisión Permanente. No cabe duda que el propósito de la iniciativa es saludable, pues implícitamente tiende a desligar totalmente del Tribunal al titular de la principal autoridad demandada ante él. Podría discutirse si es saludable el procedimiento en otros aspectos, pero por lo que toca a la independencia contribuye a fortalecerla. Así se destacó en la exposición de motivos de la Ley al expresar: "Cabe hacer notar que en este sistema de designación se ha suprimido la propuesta del Secretario de Hacienda y Crédito Público, con la finalidad de dar mayores garantías de independencia y autonomía a los integrantes del Tribunal y de imparcialidad a sus funciones jurisdiccionales".

### *C. Estabilidad de los magistrados en sus cargos*

No obstante el tiempo de vida del Tribunal y que la política general que ha privado en la designación de sus integrantes ha sido la de ratificarlos, en la nueva Ley se reproduce el mismo sistema de nombramiento sexenal, con seguridad en el período, pero con incertidumbre hacia el futuro. En cuanto a la estabilidad se refuerza la independencia, pero la misma queda disminuida por la posibilidad en que todo magistrado se encuentra de no ser ratificado para períodos siguientes. La inamovilidad del funcionario judicial es la característica única verdaderamente congruente con la garantía de independencia, ya que en virtud de ella el juzgador se desliga verdaderamente de cualquier funcionario o particular, en tanto que tiene garantizado su puesto para el porvenir y no necesita cuidar relaciones para eventualidades posteriores y que pueden representar compromisos para el presente. Si la ley deposita en el titular del Ejecutivo la gravísima responsabilidad de designar a los magistrados, se debe suponer que no actuará con la ligereza que haga temer que la inamovilidad propiciará la perpetuación en el puesto de personas sin las características idóneas.



Por otro lado, siempre existirá el riesgo de que el sentido de las resoluciones pueda ser influido por actitudes de gratitud, después de una designación, o de querer hacer méritos o presionar, con anterioridad a ella, pues lógicamente, no obstante el nuevo sistema, lo más factible es que alguien llegue a influir a favor del designado o ratificado.

#### D. *Dificultad para remover a los magistrados*

Al no darse la inamovilidad esta dificultad es relativa, pues si a algún magistrado se le quiere remover, resulta más práctico y mucho menos ruidoso, que se espere el fin de su período y deje de ratificársele. La Ley determina que los magistrados no podrán ser removidos sino en los casos y de acuerdo con el procedimiento aplicable para los funcionarios del Poder Judicial de la Federación.<sup>20</sup>

La destitución de los funcionarios del Poder Judicial de la Federación puede ocurrir por "mala conducta", expresión sumamente general, cuyo contenido es difícil de precisar por la ausencia de precedentes en esa materia. Probablemente se trata de aludir a las responsabilidades en que se puede incurrir en la administración de justicia y que se especifican en la Ley de Responsabilidades de los Funcionarios Públicos, aunque lo más seguro es que tal hipótesis se daría cuando la gravedad de la falta fuera notoria y las pruebas recabadas lo demostraran fehacientemente. El Presidente de la República debe oír en privado al funcionario del que se pretende solicitar su destitución y, en su caso, hará la petición ante la Cámara de Diputados. Esta conocerá de ella. Posteriormente se someterá a la Cámara de Senadores y si por mayoría absoluta de votos de las dos Cámaras se considera justificada la petición, el funcionario acusado quedará inmediatamente privado de su puesto, independientemente de la responsabilidad legal en que hubiere incurrido.<sup>21</sup>

No obstante la explicación anterior dicho procedimiento nunca se ha seguido, bien porque no se ha dado el caso o porque se han empleado mecanismos más sutiles y menos escandalosos para lograr el mismo propósito.

#### E. *Prohibición de reducir los emolumentos de los magistrados*

Nuevamente se limita esta protección por la ausencia de inamovilidad. A pesar de ello debe reconocerse que cuando menos en cada período se evita

<sup>20</sup> Art. 3o., Segundo párrafo de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal.

<sup>21</sup> Art. 111 de la Constitución.

que la Secretaría de Hacienda pueda valerse del procedimiento de reducir las remuneraciones para influirlos o presionarlos. Respecto a qué debe entenderse por emolumentos deben aplicarse los criterios que el propio Tribunal Fiscal y la Justicia Federal han establecido en materia de jubilaciones y que medularmente han consistido en estimar como parte de ellos todas las prestaciones que se perciben con motivo del trabajo prestado, independientemente de las denominaciones que se les den o partidas presupuestales en que se les sitúen.

## 2. *Garantía de Imparcialidad*

No es posible concebir a un juzgador parcial. Ser en un caso juez y parte resulta inadmisibile. De ahí que respondiendo fielmente a la naturaleza misma de la función judicial se establezca esta garantía en la vida del Tribunal. Ser parte en un asunto, no solamente consiste para este efecto en fungir con la calidad procesal que el término implica, es decir, tener la calidad de actor, demandado o tercero interesado. La Ley trata de evitar la simple posibilidad de que quien juzga pueda ser influido en su apreciación sobre el caso. No se trata solamente de evitar que se juzgue en un asunto en el que ha existido una influencia en la apreciación. La imparcialidad que garantiza la Ley atiende al simple riesgo de que eso suceda, lo que además es saludable, en tanto que la complejidad de la persona y la facilidad con la que tiende a racionalizar sus reacciones, pueden llevarla al convencimiento de que nada ni nadie ha influido en el examen y conclusión sobre un negocio, cuando la realidad es distinta. La mayoría de las cuestiones que se controvierten ante los Tribunales son de suyo discutibles y no es difícil que aun inconscientemente se vaya inclinando la balanza en un sentido. Aparte de los mecanismos propios de la garantía de independencia, acabada de estudiar, que se reflejan también en la garantía de imparcialidad, ésta se consigue a través de la prohibición del ejercicio de otras actividades, y del establecimiento de causas de impedimento, así como del deber de excusarse, cuando se presenten, con la posibilidad de recusación cuando no se cumpla con él.

### *A. Prohibición del ejercicio de otras actividades*

Los magistrados, secretarios y actuarios, no podrán, como regla general, desempeñar otro cargo. El artículo 10 de la Ley que se estudia es más explícita al describir los cargos o empleos cuyo ejercicio se prohíbe, con el

riesgo inverso de que pueda prestarse a sutiles interpretaciones cuando se trate de burlar la disposición. Se señalan los siguientes:

- a. de la Federación.
- b. de los Estados.
- c. de los Municipios.
- d. de los organismos descentralizados.
- e. de las empresas de participación estatal.
- f. de algún particular.

A los anteriores se agrega la prohibición de ejercer la profesión.

La enunciación es lo suficientemente amplia para advertir que el Espíritu de la Ley es la regla general que ha quedado enunciada. Esto significa que cuando formal o realmente se está desempeñando otro cargo o empleo o se ejerce la profesión, salvo las excepciones que consigna expresamente la ley, se actúa al margen de ella, contribuyendo simultáneamente al desprestigio del Tribunal.

Las excepciones se reducen a tres:

- a. Cargos o empleos de carácter docente.
- b. Cargos o empleos honoríficos.
- c. Ejercicio de la profesión en causa propia.

La justificación de las excepciones radica, en el último supuesto, en que sería contrario a la garantía de debido proceso legal impedir al personal profesional del Tribunal defenderse de los actos y resoluciones que los afectan, lo que no alterará su imparcialidad, en tanto que los magistrados tendrán que excusarse por causa de impedimento, no sólo en su propio asunto, si a ellos les llega a corresponder, sino en todos aquéllos que sean análogos. En cuanto a las dos primeras hipótesis, las mismas se justifican en que no se dan situaciones de dependencia, ya que la docencia consiste en un servicio a quienes se forman y no en una sujeción a la institución educativa en la que se desempeña esa labor, y en los cargos y empleos honoríficos, también es la actitud de servicio la que priva. Por lo que toca a las actividades docentes debe destacarse que frente al texto del artículo 101 de la Constitución, reproducido en la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, que implícitamente prohíbe a los ministros de la Suprema Corte, a los magistrados de Circuito, a los jueces de Distrito y a sus respectivos secretarios el desempeño de actividades docentes, al autorizar exclusivamente los cargos honoríficos en asociaciones científicas, literarias o de beneficencia, la autorización expresa del artículo 10 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación es más congruente con las necesidades

de educación superior del país que encuentra y ha encontrado entre los funcionarios judiciales, aun gracias a la violación del texto constitucional, a prestigiados catedráticos. Muy saludable sería, que el principio de la Ley Orgánica que se estudia, ya contenido en la Ley de Justicia Fiscal, sea introducido en el texto constitucional y en la Ley Orgánica del Poder Judicial con la que además de propiciar el auxilio docente de los funcionarios judiciales, se evitarán las infracciones que cotidianamente se cometen en este aspecto.<sup>22</sup>

Llevar la prohibición a los secretarios se justifica en razón de la naturaleza del trabajo que realizan, pues consistiendo el mismo en la vigilancia directa de la instrucción del procedimiento y en la formulación de anteproyectos de resoluciones, que en muchos casos se convierten en resoluciones, la imparcialidad en su actuación es imprescindible.

En relación a los actuarios, no parece existir la misma justificación, sobre todo cuando la prohibición tiene repercusiones de carácter económico difícilmente superables.

Respecto de ellos, sería prudente reducir las prohibiciones al marco estricto del litigio en cuestiones que sean o puedan ser de la competencia del Tribunal.

Por lo que a los magistrados y secretarios toca las implicaciones económicas también existen, pero dada la necesidad de las medidas, en relación a ellos, deben superarse mediante remuneraciones adecuadas, determinadas no sólo en razón del trabajo ejecutado y de la responsabilidad en el mismo, sino también de las prohibiciones a las que están sujetos, más aún cuando las actividades docentes que también pueden realizar, no precisamente se caracterizan por lo atractivo de sus retribuciones.

#### B. *Causas de impedimento, excusas y recusaciones*

Al haber tratado en capítulo anterior la recusación por causa de impedimento, que tiene el carácter de incidente en el juicio de nulidad, solamente deben recordarse los aspectos básicos.<sup>23</sup>

El artículo 182 del Código Fiscal enuncia las causas específicas por las que un magistrado está impedido para conocer. Además en la fracción VII se alude a todos aquellos casos en que pueda afectarse su imparcialidad en forma análoga o más grave que los mencionados, lo que permite adicionar la

<sup>22</sup> Artículo 4o. de la Ley de Justicia Fiscal, segundo párrafo: "Los magistrados del Tribunal Fiscal estarán impedidos para desempeñar cualquier empleo dependiente de la Federación, de los Estados o de algún particular, excepto los de carácter docente. También estarán impedidos para ejercer la profesión de abogado, salvo en causa propia.

<sup>23</sup> En el capítulo III se estudia con cuidado este tema.

enunciación específica, cuando menos con las causas que expresamente no se citan y que aparecen en otros cuerpos legales, en particular en el Código Federal de Procedimientos Civiles.

En esas circunstancias el magistrado debe excusarse siguiéndose el procedimiento relativo. Los requisitos que deben cumplirse en su designación harían más congruente la prohibición de que fueran recusados, como se estableció en la Ley de Justicia Fiscal.<sup>24</sup>

Además, en la práctica no se tiene noticia de que haya prosperado alguna recusación, las cuales por otra parte, excepcionalmente se presentan. Cuando algún magistrado se considera impedido, normalmente presenta su excusa y en esa actitud más bien se tiende a exagerar ante cualquier situación que en cierta forma hiciera dudar de la imparcialidad con la que se procediera.

### 3. *Garantía de Honestidad y Capacidad*

Administrar justicia es incompatible con la deshonestidad y con la ineptitud. Si un pillo capaz puede manipular la justicia conforme a sus intereses, un inepto la puede violentar sin advertirlo. La honestidad del funcionario judicial puede ser materia de un amplio estudio. Para los efectos del presente trabajo basta con añadir que en esa cualidad no hay matices; se es honesto o no se es. Cuando alguien empieza a hacer distinciones ha pasado ya la línea, con el peligro inminente de avanzar cada vez más en el nuevo terreno. Lo importante es nunca transigir, tomando en cuenta además que la descarada compra monetaria no es la única manera de sobornar, sino que hay otras mucho más sutiles, que con mayor precaución se deben afrontar.

En la protección de la honestidad de un órgano jurisdiccional desempeñan una función básica los litigantes y en general todos los que llegan a relacionarse con él. Abstenerse de toda actitud que tienda a favorecer la corrupción y denunciar de inmediato y con valor las irregularidades que en cualquier funcionario o empleado adviertan, debe ser su obligación fundamental. ¡Cuántos hablan de la inmoralidad en la administración de justicia sin darse cuenta que simultáneamente hacen una autoacusación!

La capacidad sí supone gradación. No siempre el brillante profesionista es el mejor juez y sí, en ocasiones repetidas, éste resulta el que es esforzado y que con la dedicación cotidiana al estudio de los casos que se someten a su consideración formula sentencias equilibradas y justas. Se requiere con-

<sup>24</sup> Ley de Justicia Fiscal. "Art. 20. No son recusables los Magistrados del Tribunal Fiscal de la Federación; pero bajo su responsabilidad manifestarán que están impedidos para conocer en los siguientes casos:..."

secuentemente una capacidad específica para la función judicial, lo que implica cierta habilidad en localizar los puntos discutidos, así como las disposiciones legales y el sentido de las mismas que resulten aplicables. En el capítulo VI, relativo a las sentencias, se dan múltiples elementos para entender cabalmente la capacidad que para ser magistrado se requiere y que normalmente se adquiere al paso de los años en el desempeño de la propia función, en especial cuando se cuenta con un asesoramiento adecuado. La implantación de la carrera judicial, específicamente en el campo de la justicia fiscal, debe ser una meta por alcanzar, así como que las nuevas designaciones deban recaer en quienes hayan demostrado fehacientemente contar con la capacidad exigida, lo cual obviamente exigiría reformas legales. Por lo pronto queda a la responsabilidad del Presidente de la República el que las designaciones que realiza favorezcan a quienes reúnen esos atributos.

La apreciación de las cualidades de honestidad y capacidad tiene un alto porcentaje de subjetividad. La Ley es muy escueta al establecer esta garantía, pues la misma la consagra al exigir algunos requisitos de esta índole para poder desempeñar los cargos de magistrado y secretario. Para el primero se necesita:

- A. Ser de notoria buena conducta (honestidad).
- B. Ser licenciado en derecho, con título debidamente registrado, expedido cuando menos cinco años antes de la fecha de designación (capacidad).
- C. Tener tres años de práctica en materia fiscal (capacidad especial).
- D. Ser mayor de treinta años (capacidad derivada de la experiencia).

Para el segundo se requiere:

- A. Ser de reconocida buena conducta (honestidad).
- B. Ser licenciado en derecho con título debidamente registrado (capacidad).
- C. Tener dos años de práctica en materia fiscal (capacidad específica).
- D. Tener más de veinticinco años (capacidad derivada de la experiencia).

Salta a la vista que no siempre las formalidades especificadas demuestran las cualidades tratadas, así como que hay quienes sí poseen éstas y no cumplen íntegramente con aquéllas. Sin embargo, tendrán que ser quienes hagan las designaciones los que conforme al sentido de las disposiciones, localicen las personas idóneas.

Para el asesoramiento de los magistrados en materias técnicas se necesitan peritos, que conforme al sistema que se implanta tendrán la calidad de funcionarios del Tribunal, lo que constituye otra importante innovación.

La garantía de capacidad también se protege en relación a ellos al exigirse que deben tener título profesional en la materia que corresponda, con la excepción de las profesiones o artes que no estuvieren reglamentadas, en que sólo se requiere ser versado en ellas.

#### 4. *Garantía de Objetividad*

Se puede ser independiente, imparcial, honesto y capaz y a pesar de ello no resolver correctamente un caso. Por ello la Ley busca alcanzar la objetividad en las resoluciones superando hasta donde es posible, las fallas que la falibilidad humana puede tener. Ello se consigue mediante la colegialidad en la emisión de resoluciones, la audiencia pública, los quorums exigidos, los requisitos de votación y el establecimiento de recursos.

##### *A. Colegialidad en la emisión de resoluciones*

Las sentencias deben dictarse por cuerpos colegiados, a saber las Salas Regionales y las de Revisión con lo que se impide que la opinión de una sola persona se convierta en sentencia. Bien se dice que varias personas ven más que una, lo que se cumple en los cuerpos colegiados, disminuyéndose la posibilidad de error, mientras es mayor el número de los que intervienen.

Naturalmente que la colegialidad establecida por la Ley debe traducirse en el estudio acucioso, por cada magistrado, del proyecto que se presenta a su consideración, que dé lugar a que la suma de los votos y el sentido de los mismos sean expresión veraz de la concurrencia de todos los miembros del cuerpo colegiado en la decisión. Esto no acontece cuando simplemente se firma o se da un voto sin que esas actitudes sean reflejo de una consciente toma de posición.

Sin embargo, lo expuesto en el párrafo precedente sólo es posible cuando los tribunales se encuentran desahogados de trabajo. Para quien haya comprendido la función jurisdiccional a lo largo de los capítulos de este libro, resultará obvio que una reflexión serena, sin precipitaciones, sobre a quién le asiste la razón en cada asunto, únicamente puede realizarse cuando son pocos los expedientes que deben resolverse. La existencia de rezago verdaderamente impide actuar en la forma señalada. Se tiene que optar entre resolver con base en un estudio rápido de los problemas planteados, con todos los riesgos que ello supone, y fallar con la solicitud ideal, pero con la lentitud que naturalmente se produce cuando son muchos los negocios pendientes. Inclinarsé por el mal menor ante la imposibilidad de lle-

gar al ideal es la consecuencia obvia de ese fantasma que agobia a todos los tribunales. De ahí que sea inaplazable encontrar una fórmula suficientemente flexible que permita atacarlo de inmediato en el momento en que se advierta su presencia.<sup>25</sup>

### B. Audiencia pública

Por lo que se refiere a las Salas Regionales no es en la audiencia en la que necesariamente se dictan las resoluciones, como se explicó en el capítulo III. Los autos quedan a disposición del magistrado instructor para que formule el proyecto de resolución, que pasará posteriormente a los otros magistrados. De ahí que la audiencia pública, como factor de objetividad, sólo opera en relación a la Sala Superior. La audiencia pública tiene el efecto de presionar a los magistrados para que realicen un análisis más profundo de cada asunto, así como para que progresen en su preparación profesional. No es lo mismo estudiar y resolver un asunto en secreto, sin que nadie se entere de los motivos que cada quien tuvo para adoptar determinada posición, que exteriorizar ante un público esas razones. El natural orgullo de cada quien por su prestigio, que se reflejará en la discusión abierta, es un estímulo en el análisis de los mismos, y consecuentemente propicia la objetividad en el pronunciamiento final.

No se desconoce que el exceso de trabajo a que son sometidos los órganos colegiados explica la adopción de sesiones secretas que facilitan la prontitud en el despacho; pero ello sólo podría admitirse cuando ante la imposibilidad de lograr el bien al que se aspira, se debe optar por el mal

<sup>25</sup> En la Justicia Federal el problema del rezago se ha presentado en diversas ocasiones. Las reformas sustanciales en su estructura, con el establecimiento de ministros supernumerarios, que podrían integrar una Sala Auxiliar, lo que prácticamente ha sucedido en la mayor parte de su existencia, y de Tribunales Colegiados de Circuito, con la facultad complementaria del Pleno de la Suprema Corte de establecer Tribunales y Juzgados Supernumerarios, cuando lo exijan las necesidades de trabajo, constituye una fórmula lo suficientemente ágil, que ha propiciado la prontitud en el despacho en el Poder Judicial Federal. La adecuación de ese mecanismo al Tribunal Fiscal de la Federación podría ser la base para solucionar y evitar el problema del rezago que especialmente en los últimos años lo ha atacado. Como un ejemplo basta con destacar que en los cálculos que se tuvieron que hacer para la reestructuración del Tribunal, por lo que toca a la Sala Superior, se partió de la base de que necesitará resolver diariamente trece asuntos para que en un período de dos años y medio pueda encontrarse al día, pero con la previsión alarmante de que para entonces habrá aumentado a tal grado el ingreso que de seguir a ese ritmo se empezará a crear un nuevo rezago. Es fácil comprender que estudiar con la minuciosidad requerida trece proyectos de sentencia diarios es humanamente imposible, por lo que permanece como un *meo* ideal.



menor. En favor de la objetividad deben abolirse esas prácticas, cuando no sean imprescindibles, apreciación válida también para la Suprema Corte de Justicia cuyo prestigio o desprestigio en mucho se ha debido, a través de su historia, a la adopción o rechazo de la audiencia pública. Oportunidad magnífica de aprendizaje para los estudiosos del Derecho, han sido siempre las audiencias públicas del Pleno y de las Salas del más alto Tribunal de la República, en las que ilustres juristas han podido hacer gala de su preparación, prudencia y sentido de justicia. Guardando las proporciones, en la Sala Superior del Tribunal Fiscal podrían cumplirse esos fines alcanzándose simultáneamente la objetividad garantizada.

### C. *Quorums exigidos y requisitos de votación*

Las sentencias deben pronunciarse por mayoría de votos y con el quorum requerido. En la Sala Superior se exige la presencia de cuando menos seis magistrados y en las regionales las de sus tres integrantes. Ambos tipos de resoluciones se dictan por las salas, lo que exige, con independencia del sentido en que se pronuncien, la intervención de todos los que integran quorum, en el primer caso y de todos sus miembros, en el segundo. Un fallo que se emitiera por cinco magistrados en la Sala Superior y por dos en la Regional, aunque fueran mayoría incurriría en una deficiencia formal y técnicamente no podría considerarse como sentencia, en tanto que la misma debe ser pronunciada por las salas.<sup>26</sup>

Cuando una resolución se dicta por mayoría de votos, el disidente o disidentes pueden manifestar su inconformidad y hacer voto particular, con lo que se alcanza la objetividad plenamente al reflejarse en el fallo las posturas que se controvirtieron y que no sólo son clara expresión de la decisión colegial, sino que exigirán en instancias posteriores un mejor estudio de los problemas discutidos.

### D. *Establecimiento de recursos*

La posibilidad de controvertir desde los acuerdos de Instructor que pudieran causar perjuicios irreparables, hasta las sentencias de la Sala Superior a través del recurso de revisión fiscal ante la Suprema Corte, propician la objetividad en la sentencia que llegue a tener el carácter de definitiva. A ello contribuye igualmente la existencia del juicio de amparo al que se puede acudir en reclamación contra actos del Tribunal Fiscal. Este régimen ayuda a la objetividad, por un lado en cuanto motiva que un caso sea conocido por muchas personas, evitándose los errores individuales, y

<sup>26</sup> Capítulo VI. La Sentencia.

por otro en que el análisis que se realice por las Salas, según el caso, tenga la fundamentación necesaria para sustentar sólidamente una resolución recurrible o reclamable.

### 5. *Garantía de Unidad*

Al distribirse la competencia de las Salas en razón de territorio, la distancia entre unas y otras y el pluralismo personal que lógicamente se da, motiva múltiples contradicciones de criterios, con lo que se afecta la seguridad jurídica. El sistema para superarlo lo hace consistir la Ley en la creación de jurisprudencia, examinada en el capítulo VII de esta obra.

### 6. *Garantía de eficiencia práctica.*

La reputación de un tribunal radica esencialmente en la justicia y calidad de sus resoluciones, así como en la celeridad con que emite. Por lo mismo esos objetivos son los que deben guiar toda su actuación, justificándose las medidas que se adopten en la proporción con que se relacionen más o menos directamente con ellos. Sin embargo, para que se cumplan esos propósitos debe existir lo que podría calificarse como infraestructura administrativa. Un magistrado puede estudiar celosamente un asunto y contar con todos los elementos jurídicos para hacer el proyecto. Si no existe esa infraestructura de nada habrá servido. Necesita de una taquimecanógrafa capaz a quien se lo dicte y ésta, a su vez, requiere de instrumentos adecuados de trabajo: lápiz, block, máquina de escribir, stencil, papel para original y copias, etc. En este ejemplo se advierte la necesaria complementación que debe darse entre lo jurídico y lo administrativo. De la conjunción de esos elementos se derivará el eficaz o deficiente trabajo del órgano jurisdiccional. Una gran variedad de principios y facultades relativas a lo administrativo, constituyen esta garantía de eficiencia práctica. Dada la simplicidad de la misma es suficiente con enumerar a continuación los de mayor importancia:

A. Establecimiento de magistrados supernumerarios, que suplirán faltas temporales de magistrados de las Salas Regionales principalmente, superándose la dificultad que para el funcionamiento se plantea cuando se halla ausente alguno de sus integrantes.

B. Existencia de Oficial Mayor, que tendrá que afrontar las cuestiones de carácter administrativo, tanto de tipo humano como material, y las de índole financiero.

C. Establecimiento de la instancia de excitativa de justicia.

D. Restricción de la facultad de conceder licencias por un mes anual a los magistrados, lo que sólo podrá ocurrir por causa justificada y siempre y cuando no se perjudique el funcionamiento del Tribunal.

E. Sistema de suplencias del Presidente.

F. Facultades variadas de la Sala Superior para:

- a) dictar medidas sobre el despacho pronto y expedito de los asuntos;
- b) expedir el Reglamento Interior de Trabajo del Tribunal y los demás reglamentos y disposiciones necesarios para su buen funcionamiento;
- c) designar al Presidente del Tribunal y a las Comisiones que lo auxilien;
- d) fijar y cambiar de adscripción a los magistrados de las Salas Regionales;
- e) designar magistrados visitadores de las Salas Regionales, que deberán informar sobre su funcionamiento;
- f) designar y dictar acuerdos sobre remoción de funcionarios profesionales;
- g) acordar lo relativo a remociones del personal administrativo.
- h) establecer reglas para la distribución de asuntos entre las Salas Regionales de la zona metropolitana.
- i) proponer al Ejecutivo el proyecto de presupuesto.

También las facultades específicas de índole administrativa del Presidente del Tribunal, como las del Secretario General y del Oficial Mayor, así como de los Presidentes de Salas Regionales, coadyuvan a la realización de esta garantía.<sup>27</sup>

Finalmente, el funcionamiento de una Biblioteca y de una Oficina encargada de la publicación de la Revista del Tribunal contribuyen a esta garantía, y su importancia es mayor en la nueva estructura, pues será indispensable proporcionar con rapidez a todas las Salas los elementos de trabajo, en especial la legislación aplicable, por parte de la primera y hacer de su conocimiento, con la mayor celeridad, los criterios que se vayan sustentando, por lo que toca a la segunda.

#### 8.2.6. OBSTACULOS

Las leyes y las instituciones en sí mismas pueden tener un indudable valor, pero ello no basta, pues es a través de los hombres como se proyectan en la vida. De ahí que en éste como en todos los casos las garantías de funcionamiento examinadas serán realidad en la medida en que las personas encargadas de su efectividad lo hagan posible.

<sup>27</sup> Arts. 19, 29, 30 y 31 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal.

De las limitaciones humanas se pueden seguir variados obstáculos: ineptitud, deshonestidad, irresponsabilidad, recargo de trabajo, rezago, sistemas que propicien lo anterior, leyes apartadas de la realidad, desproporción entre la capacidad de despacho y el nivel de trabajo, abusos en la interposición de recursos, falta de instrumentos y materiales de trabajo, etc.

Crearlos, evitarlos o superarlos está en las manos del Presidente de la República, senadores o miembros de la Comisión Permanente, magistrados, funcionarios que concurren al Tribunal en defensa de sus actos, litigantes y demás interesados que promueven juicios, secretarios y actuarios y personal administrativo y de servicio. Cada quien, de acuerdo con su cargo y en la intervención que le corresponde, conforme a la ley, puede influir en uno o en otro sentido.

### 1. *Presidente de la República*

Al ejercer su responsabilidad en la designación de magistrados, si selecciona personas con los atributos que han quedado examinados, da el paso más importante para evitar obstáculos. Recabar la información fidedigna y exacta para evaluar a los posibles magistrados en su capacidad, honestidad y sentido de cumplimiento del deber es lo mínimo que la prudencia recomienda. Dicha información no debe circunscribirse a datos formales de un "curriculum" que no pocas veces esconde la historia de múltiples fracasos. Debe ir más a fondo tratando de seguir a cada persona en su formación estudiantil y en sus diversas actividades de carácter profesional, acudiendo a sus maestros, jefes y subordinados para apreciar equilibradamente su valor de ser posible, examinar sus realizaciones intelectuales, es otro valioso auxiliar.

Es obvio que esa labor debe encomendarse a varios colaboradores del Presidente con la idoneidad necesaria para presentar objetivamente los informes recabados. Someter a todos los aspirantes a concursos en los que puedan probar su capacidad, no sólo contribuiría a una selección atinada, sino que sería un vivo estímulo a la formación del personal profesional del Tribunal. En ese supuesto se encomendaría su realización a ex ministros o ministros de la Suprema Corte o a ex magistrados o magistrados del Tribunal de prestigio reconocido e indiscutible, que avalarían la selección que conforme a ese procedimiento se llevara a cabo.

Otras responsabilidades importantes que recaen en el Titular del Ejecutivo, son: la relativa a ordenar a las autoridades que corresponda se provea al Tribunal de los elementos materiales que necesita para su funciona-

miento, y la que se refiere a promover las iniciativas de Ley que sean indispensables para que el mismo sea lo más eficiente posible.

## 2. *Senadores y miembros de la Comisión Permanente*

La Ley les reserva el papel de ratificar los nombramientos de magistrados. No deben cumplirlo como una simple rutina. Es preciso que recaben la información que haya respaldado la designación y que den oportunidad a que se les aporten pruebas que lo corroboren o desvirtúen. Lo importante es que al concederse o negarse la ratificación se proceda conscientemente con el compromiso que dicha actitud trae consigo. Errores en la información aportada al Presidente o en los casos que él incurra, se evitarían en el momento de la ratificación.

## 3. *Magistrados*

Cuando una persona es favorecida con una designación de tan elevado rango, independientemente de que posea o no las cualidades exigidas, debe hacerse el compromiso de adquirirlas cuanto antes o de perfeccionarlas. Cumplir con sus obligaciones con entrega contagiosa, estudiar cada caso como si fuera el único que se tiene, velando que las resoluciones sean justas y bien elaboradas, colaborar en la promoción de sus subordinados, atender con amabilidad a los interesados sin prestarse a agasajos que afecten su imparcialidad y debiliten su actitud ante la honestidad, ser intransigente ante el desorden de toda índole, a la vez que comprensivo, hasta cierto grado, con las debilidades humanas, son algunas de las metas que cotidianamente debe tratar de alcanzar. Según lo consigan los integrantes del Tribunal se evitarán y superarán los obstáculos a que se alude. A la inversa, en la medida en que se aparten de estos postulados se crearán obstáculos en el camino de eficacia que la Ley señala.

## 4. *Autoridades que concurren al Tribunal*

Al dictar sus resoluciones, al actuar en los juicios y al interponer recursos, especialmente cuando depende de su discrecionalidad, las autoridades pueden facilitar o dificultar la marcha del Tribunal. Si lo hacen con fundamentos y motivos correctos, con una clara visión del acto que realizan o de la resolución que emiten, evitando actuaciones de "machote"

auxiliarán al Tribunal en el despacho de asuntos. En caso contrario lo recargarán de trabajo complicando enormemente su labor.

### 5. *Litigantes e interesados*

También ellos pueden agilizar o entorpecer el movimiento del Tribunal. Llevar asuntos sólo por dilatar la ejecución de las resoluciones, con la esperanza de alguna falla posterior, presentar escritos deficientes y confusos, realizar maniobras para entorpecer la tramitación, no coadyuvar en la defensa de la honestidad del Tribunal, o propiciar atentados contra ella, calumniar por una resolución desfavorable, son obstáculos que le pueden poner. Actuar a la inversa los convierte en colaboradores de la administración de justicia fiscal.

### 6. *Secretarios*

Se atribuye a un ministro de la Suprema Corte, actualmente jubilado, que al tratarse un problema sobre los secretarios de estudio y cuenta hizo una comparación. Dijo que un ministro se encuentra frente a su secretario como un esposo frente a su esposa. Si ésta es virtuosa, prudente y trabajadora, el esposo es feliz al tener la seguridad de que la casa marcha correctamente. En cambio, si no posee esos atributos no sólo lo hace infeliz, sino que llega un momento en que se tiene que separar de ella. De manera análoga, para el ministro su felicidad depende de contar con un secretario con las mismas cualidades de virtud, prudencia y espíritu de trabajo. Al no darse éstas se origina la infelicidad y el rompimiento final.

Seguramente la narración de la anécdota no resulte técnica pero sí es muy ilustrativa de lo que debe ser un secretario y de la trascendencia que tiene su labor en la vida de un Tribunal. Para comprender su papel deben examinarse tres aspectos: sus cualidades, las dificultades que para su actuación existen y la confianza que por naturaleza corresponde a este cargo.

#### A. *Cualidades*

Un secretario, además de ser honesto, debe poseer una clara vocación judicial, lo que supone un gran espíritu de trabajo y un conjunto de aptitudes de índole intelectual, que al desarrollarse proporcionan las características que se necesitan para aspirar a la magistratura.

En épocas de rezago la presencia de esas cualidades es especialmente significativa, pues aunque los magistrados no puedan examinar cada asunto

en la forma ideal que se ha apuntado, el proyecto respectivo tendría siempre el respaldo, cuando menos, de un estudio realizado por el secretario conforme a los mismos lineamientos.

a) *Honestidad*

La honestidad es esencial a la función judicial, resultando aplicables en este punto todas las consideraciones que al respecto se han hecho.

b) *Espíritu de trabajo*

La velocidad en el progreso de un secretario se halla en proporción directa al número de asuntos que examine, ya que cada uno le proporcionará, al mismo tiempo que habilidad en el manejo de técnicas idóneas para el trabajo jurisdiccional, conocimientos genéricos y específicos sobre la materia fiscal y todas aquellas de que conoce el Tribunal. De ahí que el entusiasmo que experimente en sus labores lo llevará gradualmente a avanzar en su desarrollo profesional especializado. Tomar el cargo como un simple medio de vida o como un complemento de otras actividades, de ningún modo llega a formar a un secretario prestigiado. Existen diversos trucos que permiten cumplir formalmente con el puesto, pero que no contribuyen a esa evolución. Pedir al interesado un memorándum en forma de proyecto, que después se copiará, reproducir con palabras un poco distintas lo que dice el actor o el demandado, determinándolo al azar, son fórmulas con las que se puede despachar el trabajo pero que indiscutiblemente representan una renuncia de la función jurisdiccional. Además, el servicio que presten con esa forma de proceder será raquítrico, pues si el magistrado instructor o ponente lo advierten, tendrán que rehacer lo que se presentó, con la multiplicación de trabajo que ello supone; o si no se dan cuenta, al paso del tiempo resoluciones así dictadas acabarán desprestigiando a la Sala de la que procedan.

c) *Aptitudes de índole intelectual*

Para desempeñar el cargo de Secretario, mientras no se prepare profesionalmente para ello, lo que necesariamente debe promoverse, se necesitan diversas potencialidades que cuando se da la característica antes explicada, rápidamente se llegan a desarrollar. No se trata, como también se dijo respecto de los magistrados, que sea un sabio en Derecho Fiscal. Se requiere la preparación jurídica básica que se recibe en los cursos de licenciatura, con cierta habilidad y sentido para adentrarse en un caso concreto, a la luz de las normas aplicables, y la capacidad de redacción suficiente para resumir y expresar con claridad y en forma lógica los

antecedentes del asunto, los argumentos planteados por las partes y el pronunciamiento fundado y motivado del fallo.

Ir gradualmente dominando los principios que se exponen en este libro, así como las disposiciones legales que más usualmente se manejan en el Tribunal, deben ser propósitos en esta preparación. A medida que esto se vaya logrando al facilitarse el trabajo éste se realizará en la cantidad y calidad que exige la marcha de la Institución.

Debe tenerse en cuenta que propio de la función jurisdiccional es no concluir nunca esta preparación, en tanto que cada caso es distinto y exige un estudio específico que no pocas veces obliga a adentrarse en temas que nunca se habían visto. Esto conduce además a que el prestigio de un Secretario siempre está en juego y que su conservación depende de la ratificación en cada asunto de la forma seria y responsable con que procede a su análisis y solución.

La veracidad debe ser absoluta en el desarrollo de esta función. Ser fidedigno en las síntesis, transcripciones y alusiones a las constancias de autos y a los preceptos que se aplican es imprescindible en el trabajo del secretario.

### B. *Dificultades*

No se debe pasar por alto que para desempeñar con gusto y dedicación cualquier cargo, humanamente se necesitan estímulos. El puesto de secretario del Tribunal difícilmente los tiene, ya que a diferencia de lo que acontece en el Poder Judicial, en el que prácticamente hay un largo camino que recorrer, las posibilidades de ascensos no existen.<sup>28</sup>

El establecimiento de estímulos a través de grados significativos entre los propios secretarios, así como la necesidad de que los cargos de magistrados de Sala Regional, primero, y de la Sala Superior después, sean cubiertos conforme a ese procedimiento, debe establecerse, no simplemente por reconocer el trabajo de cada quien, sino principalmente porque se alentaría la preparación y esfuerzo del personal profesional, evitándose actitudes de justificada amargura y resentimiento, reflejadas en trabajo

<sup>28</sup> En el Poder Judicial de la Federación se ha llegado consuetudinariamente al establecimiento de la carrera judicial. Un secretario de Juzgado puede ir ocupando diversas jerarquías en el mismo. Cuando revela cualidades dignas de ser tomadas en cuenta se le promueve a secretario en Tribunal Colegiado. Más adelante se puede convertir en secretario de la Suprema Corte, de donde puede ser promovido a juez y a magistrado. Para ser ministro no se ha dado la misma costumbre aunque debe reconocerse que de las designaciones hechas por los Presidentes Echeverría y López Portillo, un buen número han recaído en funcionarios judiciales.



adocenado y falto de interés. De este modo se conservarían los buenos elementos con vocación judicial, pues no tendrían que emigrar ante la falta de expectativas dentro del propio Tribunal.

*C. Cargo de secretario: por naturaleza de confianza.*

Con independencia de que jurídicamente, conforme a la legislación laboral aplicable los secretarios del Tribunal tienen la calidad de trabajadores de base, de acuerdo con la naturaleza de su función, debe entenderse que son de confianza.<sup>29</sup>

Con ello no se pretende ninguna reforma legal pues la inamovilidad que se les confiere es una prerrogativa que se debe garantizar a toda persona que trabaja. Lo que se trata de sostener es que funcionarios de este tipo deben entender que la sustanciación de las actividades que realizan se halla en la confianza de que se hagan acreedores. Los magistrados dependen en gran parte del modo como actúen sus secretarios, en particular en períodos de rezago. La relación que guardan con los interesados, y la forma en que estudian los asuntos y la manera como los proyectan, los enlaza implícitamente. La vinculación entre magistrado y secretario es necesaria y sin confianza entre ellos no es posible una actividad eficaz. Esto crea la obligación del secretario de tomar en cuenta que al actuar compromete al magistrado y que las irregularidades en que incurra no sólo a él lo afectarán.

La remoción de un secretario es muy difícil por su calidad de trabajador de base.<sup>30</sup>

De ahí su mayor responsabilidad de responder a la confianza propia de su cargo, con la fidelidad manifestada en el desempeño honesto y responsable de sus deberes diarios.

## 7. Actuarios

Los actuarios deben reunir características similares a las que se han examinado, y dominar las disposiciones del Código Fiscal y del Código

<sup>29</sup> El artículo 5o. de la Ley de los Trabajadores al Servicio del Estado señala en forma exhaustiva quiénes son trabajadores de confianza, no apareciendo entre ellos los secretarios del Tribunal, por lo que conforme al artículo 6o. deben considerarse de base, de acuerdo con la regla general de que tienen esa calidad los no incluidos en la enumeración del artículo anterior.

<sup>30</sup> Como trabajadores de base los secretarios sólo pueden ser cesados cuando se presenta alguna de las causas que señala el artículo 46 de la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado y cumpliéndose el procedimiento que la misma establece. Tratándose de un trabajo esencialmente cualitativo, que formalmente se puede cumplir con facilidad, resulta muy difícil que se den las hipótesis legales.

Federal de Procedimientos Civiles que regulan su actuación. El primer ordenamiento establece en el artículo 175 la obligación de notificar las resoluciones, a más tardar el segundo día a aquél en el que el expediente se hubiere turnado para ese efecto y determina que al actuario que no cumpla con esa obligación se le multará y si reincide se le destituirá, sin responsabilidad para el Estado. Igual disposición se establece para los casos en que se anule una notificación en el incidente respectivo.<sup>31</sup>

El puesto de actuario debe ser visto más bien como una oportunidad de ascender al de secretario, en tanto que el trabajo que le corresponda, si bien exige mucho cuidado en su realización, resulta rutinario y poco estimulante para un profesionista. Cumplir el actuario con su papel, poniendo atención en su desarrollo, sujetándose a los principios que el Código Fiscal y el Código de Procedimientos Civiles establecen para el correcto desempeño de su actuación, es la forma como colaboran a evitar y superar obstáculos.

### 8. Personal administrativo y de servicio

Cumple funciones de ejecución, que no por ello son de menor importancia. Realizar los trabajos de inmediato, servir al público con amabilidad, velar por el orden e imagen del Tribunal, deben ser sus notas distintivas.

En este aspecto es de gran importancia establecer programas de desarrollo técnico y humano, así como sistemas de estímulos que ayudarían a evitar y superar las deficiencias que han caracterizado al trabajo burocrático. La reorganización del Tribunal es una buena oportunidad para ello, aunque no puede desconocerse que es muy difícil desarraigar vicios de muchos años.<sup>32</sup>

<sup>31</sup> El artículo 175 dice en su segundo párrafo: "Al actuario que no cumpla con esa obligación se le impondrá una multa de diez a cincuenta pesos y será destituido, sin responsabilidad para el Estado, en caso de reincidencia". El 180 en la parte final del segundo párrafo lo reproduce en relación con las notificaciones nulificadas.

Esta facultad de destitución plantea un problema laboral importante, a saber, la relación que existe entre esas disposiciones y la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado en los preceptos relativos al cese de trabajadores de base, entre los cuales están los actuarios. Seguramente tendrían que interpretarse congruentemente las diferentes legislaciones, lo que significaría que la causa de destitución, propia del procedimiento fiscal, se tendría que tomar en cuenta, pero siguiéndose el procedimiento de la Ley laboral, por ser la específica respecto de relaciones de trabajo, como sería la existente entre el Tribunal y el actuario que se pretendiera cesar.

<sup>32</sup> Las actividades de los empleados del Tribunal deben estar regidas por el Reglamento Interior de Trabajo. El que existe no tiene vigencia, ya que reglamentaba al Código Fiscal de 1938, en la parte relativa, lo que facilita que se incurra en abusos difíciles de controlar con base en acuerdos plenarios que no pueden suplir esa base legal.

### 8.2.7. PERSPECTIVAS

Sería incompleto este análisis sobre el Tribunal Fiscal de la Federación sin hacer una apreciación sobre su futuro. El artículo 17 de la Constitución establece como garantía individual la celeridad para administrar justicia, de donde se infiere que para emitir un juicio sobre las perspectivas de un tribunal debe partirse de la hipótesis de que su funcionamiento correcto sólo se produce cuando administra justicia a través de resoluciones, jurídica y técnicamente bien elaboradas, y cuando lo hace con la prontitud y expedición que exigen las disposiciones procesales aplicables. Estos planteamientos deben hacerse ante la vigencia de la nueva Ley Orgánica que ha sido objeto de abundantes referencias a lo largo de este capítulo. Una pregunta, por consiguiente, debe responderse: ¿El Tribunal Fiscal de la Federación funcionará conforme a las características que se derivan del artículo 17 citado? Cuatro puntos permitirán dar una contestación: implementación de la Ley, ventajas de la nueva organización, peligros de la misma y reformas futuras.

#### 1. *Implementación de la Ley*

En un Estado de Derecho cuando se aprueba una ley deben darse los pasos necesarios para su vigencia y cumplimiento. Reiterar objeciones que se hicieron respecto de la iniciativa, queda fuera de lugar, puesto que si alguna función cumplieron, al propiciar una mayor reflexión y al motivar reformas y actitudes que tendieran a superar peligros apuntados, eso pertenece al pasado. A quienes toque dar vida a los preceptos deben esforzarse hasta donde humanamente sea posible para que la Ley resulte eficaz y cumpla los objetivos que la inspiraron. Es necesario dotar al renovado cuerpo jurisdiccional de una organización específica idónea de recursos humanos y materiales para afrontar el trabajo que le espera. Posteriormente, actuar conforme a los lineamientos apuntados en las páginas precedentes, hará real ese propósito.

#### 2. *Ventajas*

Diversas ventajas se siguen de la reestructuración. La primera y más importante, que constituye el principal propósito de la Ley, es contribuir a la desconcentración administrativa, facilitando la defensa de los particulares de las regiones foráneas del país. Posiblemente, al irse estable-

ciendo las Salas Regionales, muchos contribuyentes que antes no se animaban a defenderse lo harán en razón de la cercanía del órgano jurisdiccional.

Otra ventaja radica en que al jerarquizarse la estructura del Tribunal, la vigilancia a que estén sujetas las Salas Regionales contribuirá a la eficiencia de su trabajo.

Encomendar la primera instancia a dichas Salas y reservar la revisión y otros problemas a la Sala Superior, será otro de sus beneficios al permitir la concentración de los magistrados en los juicios o en los recursos que respectivamente tengan que conocer, sin dividir su atención como anteriormente ocurrió, lo que además se traducirá en un aumento en el despacho.

Al reducir a nueve miembros la integración de la Sala Superior se disminuye la tendencia a la masificación que se da en órganos colegiados de muchos componentes, y con ello se propicia un estudio más rápido, a la vez que profundo, de los asuntos que tenga que abordar.

Finalmente, la creación de Salas Regionales será en toda la República un aliciente para el estudio de la materia fiscal y la especialización en ella de muchos profesionistas.

### **3. Peligros**

En un simple esbozo pueden apuntarse los siguientes:

A. El propio régimen transitorio de la ley que sujeta el traslado de tres Salas Regionales y la iniciación de actividades de cuatro más a la existencia de circunstancias que lo ameriten, prueba que estos pasos se encuentran condicionados a que las autoridades hacendarias y en general todas las que pueden ser demandadas ante el Tribunal aceleren su desconcentración, pues de no ser así nunca se llegará a completar la organización regionalizada del Tribunal. Esto se encuentra sujeto también al éxito general de la regionalización administrativa y a un desarrollo más equilibrado del país, que se proyecte en una distribución proporcionada de causantes en toda la República.

B. Al iniciarse la vigencia de la Ley las seis Salas Regionales que actuarán en el Distrito Federal se hallarán saturadas de trabajo al distribuírseles los asuntos de la Séptima Sala, que desaparece, y al recibir en los cinco meses restantes el ingreso que correspondería a dicha Sala, además del propio.

C. En los casos en que se interponga el recurso de revisión ante la Sala Superior en asuntos de Salas Regionales foráneas, se llegará final-

mente al Distrito Federal, cayéndose en todos los inconvenientes que tratan de superarse.

D. La concentración que existe en el Distrito Federal y los datos que se han recabado sobre ingresos de negocios al Tribunal, permite prever que las tres Salas Regionales metropolitanas son y serán insuficientes para hacer frente a él, lo que hará muy difícil que se den los pasos siguientes de solicitar al Ejecutivo, dicte los acuerdos de traslado y de iniciación de actividades de las Salas destinadas a las siete regiones faltantes.<sup>33</sup>

E. El rezago que a partir de 1967 se ha formado en el Pleno del Tribunal, heredado a la Sala Superior, incrementado con el acelerado aumento de asuntos que propiciará la nueva organización, al facilitar la defensa, llevan a prever, por un lado, que sólo un trabajo extraordinario por parte de la Sala permitirá irlo atacando, pero ante el riesgo de que cuando se haya superado, habrá ya tal número de negocios que se volverá a crear.<sup>34</sup>

F. El funcionamiento inmediato de la Ley exige personal especializado que con la misma inmediatez sea productivo. La experiencia prueba que es prácticamente imposible lograrlo.

G. La disminución a nueve magistrados de los integrantes de la Sala Superior, frente a 22 del Pleno del Tribunal anterior, y la posibilidad de que funcione con quorum de seis, puede dar lugar al dominio de cuatro o cinco en la toma de decisiones fundamentales, tanto en el aspecto jurídico como en el administrativo, de no recaer las designaciones en personas con las cualidades que se señalaron en el inciso respectivo.

<sup>33</sup> En estadísticas que contemplan el lugar en el que se presentaron las demandas del 1o. de diciembre de 1971 al 30 de noviembre de 1976, correspondieron al Distrito Federal 22,655 siguiéndole en orden de importancia, Nuevo León con 1,044, Jalisco con 820, Chihuahua con 530, Yucatán con 527, Coahuila con 419 y Veracruz con 405. En el período del 1o. de diciembre de 1975 al 30 de noviembre de 1976, cuando ya se habían dado pasos importantes en la desconcentración de la Secretaría de Hacienda el fenómeno se produce, ya que en el Distrito Federal se presentaron 5,851 demandas, por 332 en Nuevo León, 277 en Jalisco, 139 en Chihuahua, 107 en Guanajuato y 96 en Coahuila que fueron los lugares inmediatos de mayor presentación. Este último fenómeno se debe probablemente a que la delegación de facultades a las Administraciones Fiscales regionales no se ha hecho de modo absoluto, sino que a la Administración Fiscal central se le han reservado los asuntos de las personas físicas y morales de mayores ingresos, por lo que al establecerse como criterio de competencia territorial el del domicilio de la autoridad que realiza el acto o dicta la resolución, esos causantes continuarán acudiendo a las Salas metropolitanas, a menos que se amplíen las facultades de dichas Administraciones.

<sup>34</sup> Ver Nota 25.

#### 4. Reformas

Todo lo expuesto lleva necesariamente a concluir que para superar aquellos peligros que están por encima de la capacidad humana será imprescindible promover las iniciativas de reforma a la Ley Orgánica que permitan superarlos. La principal de ellas debe radicar en un perfeccionamiento de su organización con el que se atacaría el principal problema del rezago, tanto en la Sala Superior como en las Regionales. Convendría introducir Salas de Revisión de cinco magistrados cada una que conocerían de recursos de revisión conforme al actual sistema, o sea cumpliéndose con el requisito de procedibilidad relativo a que el asunto sea de importancia y trascendencia a juicio del recurrente legitimado, reservándose la Sala Superior, además de todas las demás cuestiones de su competencia, los recursos de revisión que además del requisito anterior cumplieran con algunos otros, como ser de cuantía significativa o controvertirse determinadas cuestiones especialmente relevantes. El número de dichas Salas obedecería a los datos que la experiencia aportara. En la misma línea convendría suprimir el recurso de revisión para todos aquellos casos cuya cuantía no excediera de \$ 50,000.00, salvo que se justificara la importancia y trascendencia del asunto. Dichas Salas de Revisión, a la manera de los Tribunales Colegiados de Circuito, ejercerían su jurisdicción sobre varias regiones y tendrían su sede en un lugar próximo a ellas.

También deben añadirse Salas Regionales para la zona metropolitana. Si existen elementos de peso que hagan suponer una disminución de trabajo apreciable se podría emplear el mismo procedimiento de la Ley Orgánica del Poder Judicial o sea determinar que los magistrados supernumerarios integren Salas Auxiliares cuando el exceso de asuntos en una región así lo exija.

\* \* \*

El análisis sobre el Tribunal Fiscal de la Federación contenido en las páginas anteriores responde al deseo sincero de que tan peculiar órgano jurisdiccional, conservando y acrecentando su autonomía, ofrezca permanentemente al pueblo de México, por la capacidad, honestidad y laboriosidad de sus integrantes, una vía de defensa en la que con celeridad y eficiencia se imparta justicia en las áreas que le competen.